

РЕШЕНИЕ

№ 2839

гр. София, 27.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 28.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **8661** по описа за **2021** 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 по жалба от К. Т. М., ЕГН:, с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 014, чрез адвокат В. срещу Ревизионен акт № Р-22221720001872-091-001/19.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1138/27.07.2021 г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С., с който са установени задължения по чл. 48, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчни периоди от 2014 г. до 2018 г. общо в размер на 50 570,73 лв., ведно със съответните лихви в размер на 26 438,75 лв.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен - издаден в противоречие с материално-правните разпоредби и при съществени процесуални нарушения. Счита за незаконосъобразно начисленото салдо на ревизираното лице, както и че извършените разходи надхвърлят доходите. Счита, че неправилно не са приети суми, сформиращи началното салдо за периода, в следствие на което са установени недостиг на парични средства. В РД и РА се съдържат констатации относно реализирани доходи през ревизирания период. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен обжалвания РА. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски. Представя писмени бележки.

Ответната страна, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмена защита. Прави възражение за прекомерност на адвокатското 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-22221720001872-020-001/31.03.2020 г. е възложено извършването на ревизия на К. Т. М., ЕГН [ЕГН] за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г., връчена на 25.04.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ЗДДС. Считано от тази дата, тече определеният 3 - месечен срок за извършване на ревизията и изтича на 25.07.2020 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е изменен, за което са издадени Заповеди № Р-22221720001872-020-002/24.07.2020 г. и № Р-22221720001872-020-003/19.08.2020 г. Определено е ревизията да завърши до 25.09.2020 г. Всички заповеди са издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221720001872-092-001/02.10.2020 г. Срещу констатациите на РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. № 11-00-22/28.10.2020 г., което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221720001872-091-001/19.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията.

Ревизията е първа за ревизираните периоди и задължения и е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Преди да бъде издадена ЗВР на ревизираното лице е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, обективирани с протокол № П-22221719114960-073-001/02.03.2020 г. Събраните в хода на проверката доказателства са присъединени към доказателствения материал по преписката с Протокол № Р-22221720001872-П.-001/29.09.2020 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на 04.01.2021 г., на ревизираното лице са връчени искания № Р-22221720001872-040-001/07.05.2020 г., № Р-22221720001872-040-002/29.07.2020 г. и № Р-22221720001872-040-003/16.09.2020 г. Указано е да представи данни и доказателства за финансовото и имущественото си състояние през ревизираните периоди, за получените доходи и направените разходи. В отговор на искането на 28.05.2020 г., на 11.08.2020 г. и на 20.08.2020 г. са представени копия от документи.

По реда на чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания до трети лица и други контролни органи в Република България, включително до всички търговски банки, регистрирани на територията на страната - за притежавани от лицето банкови сметки; до Столична дирекция „Полиция”, сектор „Български документи за самоличност” - за регистрирани преминавания през граничните контролно - пропускателни пунктове в страната; до Столична Община - за декларирани недвижими имоти и платени данъци и такси; до всички застрахователи в България - за сключени застраховки; Комисия за финансов надзор - за сключени сделки с ценни книжа, до [фирма], [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма] - за направени режийни разходи; до А. К. М. /майка на ревизираното лице/ - относно представяне на документи, доказващи произхода на средствата, дарени на К. Т. М..

Допълнително са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения до търговските банки, в които лицето има разкрити банкови сметки - за установяване движението по банковите сметки.

Извършени са проверки в Интегрираната информационна система за кадастър и имотен регистър И. на Агенцията по вписванията - за сделки с недвижими имоти; в информационната система на НАП, приложение „Справка за декларирани превозни средства“ - за регистрирани от ревизираното лице превозни средства; в Програмен продукт на НАП С., модул „Трудови договори“ – за регистрирани трудови договори с ревизираното лице; в ИС на НАП „Справки доходни данъци“ - за изплатени суми; в ИС на НАП за издавани на ревизираното лице фактури от регистрирани по ЗДДС лица; в ИС на НАП за подавани от ревизираното лице декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица:

- [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] - за установяване на получените от ревизираното лице доходи от трудови и извънтрудови правоотношения, включително и за размера на доходите от наем от [фирма];

- „Б. 112“ Е. с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] – в чиито капитали К. Т. М. е притежавала дружествени дялове през ревизираните периоди;

- Д. Т. Н. /сестра на ревизираното лице/ - относно направени на ревизираното лице дарения;

- Н. Ц. Н. - относно предоставени на ревизираното лице заеми и последващото им опрощаване.

Въз основа на събраните доказателства са установени разходи за придобиване на недвижими имоти и превозни средства, за предоставяне на заеми, разходи за издръжка и живот, за екскурзии, пътувания, платени данъци и такси, осигурителни вноски, застраховки, за плащания с ПОС, за банкови такси, както и разходи за покупки от регистрирани по ЗДДС лица.

За ревизираните периоди са установени и признати постъпления на парични средства, както следва: от трудови правоотношения - общо в размер на 7 770,19 лв.; от наеми - общо в размер на 31 935,60 лв., от доходи от лихви по депозити - общо в размер на 8 098,63 лв., от получени обезщетения - общо в размер на 1 756,67 лв. Основна част от постъпленията са формирани от продажба/прехвърляне на имущество общо – 431 496,70 лв., от дарения в размер на 113 283,20 лв., направени от следните лица: Д. Т. Н. /сестра на ревизираното лице – дарение от 40 000,00 евро или 78 233,20 лв./, А. К. М. /майка на ревизираното лице – дарение от 25 000,00 лв./ и М. Т. М. /баба на ревизираното лице – дарение от 9 500,00 лв./ и получени заеми, които впоследствие са опростени от заемодателите, общо в размер на 71 350,00 лв. от: Н. С. Т. П. и Н. Ц. Н..

Ревизиращите не са оспорили размера на посочените от ревизираното лице дарения и заеми, а доходите от продажби на недвижими имоти са определени по цените от нотариалните актове.

К. М. писмено декларира пред органите по приходи налични парични средства в брой към 01.01.2014 г. в размер на 24 000,00 лв. Ревизиращите са подчертали, че не са

представени доказателства за това и за целите на ревизията е определена начална разполагаема сума в брой - 5 000,00 лв.

За целите на ревизията не са взети предвид и декларираните от ревизираното лице разполагаеми парични средства в брой към края на 2014 г., както и към началото и края на останалите ревизирани периоди, както следва: към края на 31.12.2014 г. 20 300,00 лв.; в началото на 2015 г. - 20 300,00 лв. и в края на 2015 г. - 47 300,00 лв.; в началото на 2016 г. - 47 300,00 лв. и в края на 2016 г. - 41 500,00 лв.; в началото на 2017 г. - 41 500,00 лв. и в края на 2017 г. - 500,00 лв.; в началото на 2018 г. - 500,00 лв. и в края на 2018 г. - 2 200,00 лв.

Констатирано е несъответствие между имущественото и финансовото състояние на К. Т. М.. Във връзка с това, на 16.09.2020 г. е връчено е Уведомление изх. № Р-22221720001872-113-001/16.09.2020 г., с което ревизираното лице е уведомено за констатираните обстоятелства по чл. 122, ал. 1 и т. 7 от ДОПК и за възможността основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. да бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Определен е 14 - дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище.

К. М. не е отговорила на уведомлението, не е взела становище по същото, не е представила допълнителни доказателства.

След анализ на относимите към ревизираното лице факти и обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК и въз основа на установените и признати от ревизиращия орган доходи и разходи, органите по приходите са извършили съпоставка на получените от задълженото лице доходи с извършените разходи и придобитото имущество за ревизираните периоди. Въз основа на установените и признати от ревизиращите доходи и разходи на жалбоподателя за отделните данъчни периоди, е извършено хронологично проследяване на движението на паричните средства за всеки от периодите и е направена съпоставка на имущественото и финансовото състояние с извършените от лицето разходи.

Съпоставката на имущественото и финансовото състояние с разходите на лицето е извършена при прилагане на следната формула: парични средства в началото на данъчния периоди /в брой и по банкови сметки/ плюс постъпления на парични средства през годината минус направени разходи за годината минус декларирани от лицето парични средства в края на данъчния период /в брой и по банкови сметки/.

С оглед горните констатации и подход за всяка от ревизираните години е установено следното:

За 2014 г.:

За начална разполагаема сума в брой в началото на периода е приета сума в размер на 5 000,00 лв., а в края на периода - 0,00 лв., взети са предвид наличните парични средства по банкови сметки в началото на периода - 49 979,65 лв. и в края на периода - 129 424,18 лв. Постъпленията на парични средства са формирани от трудови правоотношения - 718,43 лв.; продажба на недвижим имот УПИ III 789 с площ от 993 по НА №32 от 03.06.2014 г. - 355 000,00 лв.; лихви по депозити - 1 818,81 лв.; дарение от Д. Т. Н. в размер на 78 383,20 лв. или 40 000,00 евро; върнати суми от направени авансови плащания - 150,00 лв.;

Разходите на парични средства са формирани от декларирани разходи за издръжка и живот - 3 699,96 лв.; разходи по фактури, отразени в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица - 10 291,91 лв.; разходи за придобиване на недвижимо

имущество - 355 000,00 лв.; предоставен заем на [фирма] - 140,00 лв.; разходи за екскурзии, пътувания и др. - 2 826,16 лв.; платени данъци, осигурителни вноски, такси и др. - 562,81 лв.; разходи за застраховки - 959,86 лв., плащания чрез ПОС - 168,41 лв.; банкови такси - 45,08 лв.;

В резултат на извършената съпоставка между доходите и разходите за 2014 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 12 068,28 лв.

За 2016 г.:

Постъпленията на парични средства са формирани от доходи от трудови правоотношения - 2 534,93 лв.; - доходи от наем - 10 417,70 лв., доход от продажба на апартамент №В33 и мазе №135, с адрес: [населено място], ж. к. М. 3, [жилищен адрес] съгласно НА №5 от 07.07.2016 г. за сумата от 183 848,00 лв.; доход от лихва по депозит - 1 047,18 лв.; дарение от А. М. /майка/ - 9 700,00 лв.; върнати суми от З. П. Б. Е. - 508,51 лв.; върнат на ревизираното лице заем от А. П. Г. - 21 960 лв.; получен заем от Н. Ц. Н. - 9 500,00 лв..

Разходите на парични средства са формирани от разходи за издръжка и живот 7 399,92 лв.; разходи по фактури, отразени в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица - 15 859,20 лв.; разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество - 205 362,20 лв.; разходи за придобиване и ремонт на превозни средства - 9 500,00 лв.; предоставен парични заем на А. П. Г. - 21 960,00 лв.; разходи за платени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични задължения - 4 577,26 лв.; разходи за застраховки - 3 311,69 лв.

За 2016 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 31 631,91 лв.

За 2017 г.:

Постъпленията на парични средства са формирани от доходи от трудови правоотношения - 841,48 лв.; доходи от наем - 10 417,70 лв.; доходи от прехвърляне на имущество - 4 000,00 лв.; доход от лихви по депозити - 1 140,22 лв.; дарение от А. М. /майка/ - 7 000,00 лв.; от такса - 0,67 лв.; върнат на ревизираното лице заем от А. П. Г. - 96 120,00 лв.; получен паричен заем от Н. Ц. Н. - 52 800 лв.

Разходите са формирани от разходи за издръжка и живот - 8 499,96 лв.; покупки, отразени в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица - 180 35,42 лв.; - разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество - за покупка на апартамент №9, [жилищен адрес] в М. ливади-изток по НА № 200/07.07.2016 г. - 191 932,85 лв.; разходи за придобиване и ремонт на превозни средства 4 000,00 лв.; предоставен парични заем на А. П. Г. - 96 120,00 лв.; разходи за екскурзии, пътувания и др. - 845,67 лв.; разходи за платени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични задължения - 3 133,51 лв.; разходи за застраховки - 205,56 лв.; банкови такси - 463,01 лв.

За 2017 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 58 178,10 лв.

За 2018 г.:

Постъпленията са формирани от доходи от трудови правоотношения - 101,82 лв.; доходи от наем - 10 417,70 лв.; доходи от прехвърляне на имущество - продажба на апартамент - 170 500,00 лв.; доход от продажба на дялове от капитала на [фирма] - 500,00 лв.; доход от лихва по депозит - 94,60 лв.; обезщетение НОИ -1 756,67 лв.; вземане от трети лица „А.“ S.R.O - 21,5 лв.

Разходите са формирани от разходи за издръжка и живот - 8 700,00 лв., разходи по фактури отразени в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица - 21 263,46 лв.; разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество - за

покупка на апартамент в [населено място],[жк]по НА №76/20.12.2017 г. - 125 173,12 лв.; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия – [фирма] - 500,00 лв.; разходи за платени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични задължения - 3 282,49 лв.; разходи за застраховки - 3 485,62 лв.; плащания с ПОС - 11 034,10 лв.; банкови такси 33,11 лв.; дарение към А. К. М. /майка/ - 24 000,00 лв.

За 2018 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 14 965,11 лв.

Ревизиращият екип е приел констатирания за всяка от ревизираните години недостиг на парични средства за недеklarиран укрит доход и същият е включен в данъчните основи за облагане по ЗДДФЛ.

В данъчните основи за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. и 2016 г. са включени и недеklarирани доходи от продажба на недвижимо имущество.

За 2014 г. и 2016 г. са установени недеklarирани доходи от продажба на недвижимо имущество при следната фактическа обстановка:

С НА №32 от 03.06.2014 г. Д. Т. Н. дарява на сестра си К. Т. М. недвижим имот - УПИ III 789 с площ от 993 кв. м., находящ се в [населено място], местност „М. ливади-изток“.

С НА №90 от 24.07.2014 г. К. Т. М. продава на [фирма] с ЕИК[ЕИК] дарения от сестра ѝ недвижим имот - УПИ III 789 с площ от 993 кв. м., находящ се в [населено място], местност „М. ливади-изток“, за сумата от 355 000,00 лв. По отношение на плащането в НА изрично е уговорено следното, цит.: „...продажната цена да бъде платена от Купувача на Продавача чрез плащане по банков път на парично задължение на последния в същия размер към [фирма].... с ЕИК[ЕИК]...., произтичащо от Нотариален акт за продажба на недвижими имоти в „груб строеж“ от дата 24.07.2014 г.“.

Ревизиращите са се позовали на разпоредбата на чл. 13, ал. 1, буква „а“ и „б“ от ЗДДФЛ. Посочили са, че в случая не се касае за продажба на жилищен имот, а на недвижим имот за който между датата на придобиване и датата на продажбата не са изминали 5 години. Облагаемият доход от продажбата на имота следва да се определи като положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото се намали с 10 на сто разходи.

Предвид факта, че процесният имот е дарен е определена цена на придобиване 0,00 лв. За продажна цена е определена цената по Нотариален акт №91 от 24.07.2014 г. - в размер на 355 000,00 лв. В резултат е определен облагаем доход от продажбата, върху който се дължи данък, в размер на 319 500,00 лв. Същият е изчислен като разлика между продажната цена /355 000,00 лв./ и цената на придобиване /0,00 лв./ на недвижимия имот, намалена с 10% нормативно признати разходи /35 500,00 лв./.

По аналогичен начин за 2016 г. са установени недеklarирани доходи от продажба на недвижим имот:

През 2016 г. К. М. продава недвижим имот - апартамент № В33 и мазе № 135, с адрес: [населено място], ж. к. М. 3, [жилищен адрес] съгласно НА № 5 от 07.07.2016 г. за сумата от 183 848,00 лв. Имотът е придобит през 2014 г. съгласно НА № 90 от 24.07.2014 г. за сумата от 59 407,20 лв.

Тук ревизиращите отново са се позовали на чл. 13, ал. 1 от ЗДДФЛ и § 1, т. 51 от ДР на ЗДДФЛ. Посочили са, че дори и имотът да се счита за жилищен, от

датата на придобиването му до датата на продажбата му не са изминали повече от три години, поради което придобитият доход не може да се третира като необлагаем.

Облагаемият доход от продажбата на имота е в размер на 111 996,72 лв. Същият е изчислен, като положителната разлика между продажната цена /183 848,00 лв./ и цената на придобиване на имуществото /59 407,20 лв./ е намалена с 10 на сто нормативно признати разходи /12 444,08 лв./. В резултат е установен дължим данък в размер на 11 199,67 лв.

Заклучено е, че за процесните периода е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, изразяващо се в несъответствие между получените доходи и финансовото състояние /придобито имущество и направени разходи/.

В резултат на това е формирана годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, върху която е начислен данък върху доходите общо в размер на 50 579, 73 лв., ведно със съответните лихви общо в размер на 26 438, 75 лв., предмет на спор в настоящото производство. По години са установени следните задължения: - за 2014 г. - в размер на 332 366,54 лв., получена като сбор от сумите на установеното несъответствие за 2014 г., облагаемия доход от извършена продажба на недвижим имот и доход от трудови правоотношения; - за 2016 г. - в размер на 156 748,40 лв., получена като сбор от установеното несъответствие за 2016 г., облагаемия доход от извършена продажба на недвижим имот, доход от наем и доход от трудови правоотношения; - за 2017 г. - в размер на 69 416,28 лв., получена като сума от установеното несъответствие за 2017 г., доход от наем и доход от трудови правоотношения; - за 2018 г. - в размер на 25 381,44 лв., получена като сума от установеното несъответствие за 2018 г., доход от наем и доход от трудови правоотношения.

Върху така определените данъчни основи е приложена данъчна ставка от 10% и след приспадане на авансово удържания/внесен данък са установени спорните в настоящото производство задължения за донасяне по години, както следва:

- за 2014 г. - 33 236,65 лв., ведно с лихва в размер на 20 094,53 лв.;
- за 2016 г. - 11 199,67 лв., ведно с лихва 4 511,34 лв.;
- за 2017 г. - 5 817,82 лв., видно с лихва 1 753,57 лв.;
- за 2018 г. - 396,51 лв., ведно с лихва 79,31 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1138/27.07.2021 г., с което РА е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-628/10.08.2021 г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ.

В хода на делото, е изслушано и прието, като неоспорено от страните, заключение на вещо лице по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), изслушано в с.з. на 28.03.2022г., неоспорено от страните, касателно паричния поток на жалбоподателката за процесния период.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП – С. на 10.08.2021 г. в срока и по реда на чл. 155, ал.1 от ДОПК и от лице с правен интерес, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт, включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Оспореният РА е законосъобразен от формална страна.

РА е издаден в предвидената от закона форма писмена форма, такава за действителност. Съдържа всички реквизити, предвидени в чл. 120 от ДОПК, вкл. подписи на издателите му, поради което не страда от пороци във формата. Ревизионният акт съдържа изложение на фактическите и правните основания за постановяването му, т. е. мотиви, вкл. обсъждане на подаденото възражение срещу ревизионния доклад.

При издаване на РА са спазени процесуалните разпоредби.

Съдът установи, че са спазени сроковете за извършване на ревизията и издаване на РД по чл. 114, ал. 2 и чл. 117, ал. 1 от ДОПК.

Настоящият състав на съда не намира да са допуснати съществени нарушения на ревизионните правила, в това число на принципите и разпоредбите относно доказването, вкл. събирането и преценката на доказателствените средства, както и такива гарантиращи правото на защита на РЛ. В хода на ревизионното производство приходната администрация е предприела разписани от закона процесуални действия и е събрала годни, допустими и относими доказателства, необходими за определяне на основата за облагане с данъци по особения ред на чл. 122 от ДОПК. Като са приложили особения ред за облагане, без да се събрани категорични доказателства за укрити приходи, ОП обаче, са допуснали процесуално нарушение. Същото не се определя от съдебната практика като съществено такова и не е самостоятелно основание за отмяна на РА. Доколкото това процесуално нарушение обаче, е обусловило материалната незаконосъобразност на акта ще бъде коментирано по-долу.

След преценка на констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства, вкл. тези събрани редовно при първоначалното разглеждане на делото, съдът прие, че оспореният РА е материално незаконосъобразен, в частта, относно определените задължения по ЗДДФЛ за периода 2014г., 2015г., 2016г. и 2018г. по следните съображения:

Съгласно чл. 124, ал. 2 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 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима, като доказателствената тежест е изцяло за жалбоподателя. От това

следва, че в производството по обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е било да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на ревизирания субект е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

Основният спорен въпрос между страните от една страна е, правилно ли ревизиращият орган е приел при проследяване движението на паричния поток, че разходите на задълженото лице превишават получените доходи /приходи/, т. е. налице ли е несъответствие между получените доходи и извършените разходи, във връзка с което е формиран и недостигът на парични средства към края на всяка една от ревизираните години, необходими за покриването на извършените разходи, явяват ли се същите облагаеми доходи на физическото лице с неустановен произход или „недоказани доходи“, както и законосъобразен ли е извода на ревизиращият орган, че сумата на превишението на разходите над приходите е облагаем доход, който следва да се включи в данъчната основа на общия годишен доход.

Предмет на жалбата е допълнително установеният данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2014 г. до 2018 г. общо в размер на 50 570,73 лв., ведно със съответните лихви в размер на 26 438,75 лв., като данъчната основа е определена по реда на чл. 122. ал. 2 от ДОПК.

За разлика от обикновеното ревизионно производство, където установеното с ревизионния акт задължение подлежи на общо основание на доказване, тук при ревизията при особени случаи, законодателят изрично е предвидил, че при ревизиите по реда на чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в ревизионния акт, се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122 е подкрепено от събраните доказателства.

Правната регламентация на облагането на доходите на физически лица се съдържа в ЗДДФЛ в сила от 01.01.2007 година. В предметния обхват на закона, е облагането на доходите на физическите лица, включително от дейност като едноличен търговец. В чл.12 от ЗДДФЛ, е посочено, че обект на облагане са доходите на местни и чуждестранни лица /данъчно задължени по смисъла на чл.3 от закона/- това са местните и чуждестранните физически лица, които са носители на задължението за данъци по този закон и местните и чуждестранните лица, задължени да удържат и внасят данъци по този закон.

Не е спорно по делото, че К. Т. М. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от с.з. е данъчно задължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в Р.България и от чужбина.

Съгласно нормата на чл. 6 от ЗДДФЛ, местните физически лица са данъчно задължени за облагаемия си доход, получен през определената данъчна година

от източници в страната и от чужбина. Сумата на годишния данък се определя върху данъчната основа, представляваща сбор от доходите от всички източници и се изчислява като 10 процентна ставка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за периодите след 31.12.2007 г. Данъчната основа е облагаемия доход за съответната данъчна година, намален с разходите за дейността и предвидените в съответния материален закон вноски и облекчения. При условие, че данъчно задълженото лице има доходи едновременно от два или повече източника, данъчната основа за общия годишен доход представлява сборът от данъчните основи, определени поотделно за всеки източник на доход, в съответствие с разпоредбите на глави от седма до единадесета.

Съгласно чл.50 от ЗДДФЛ, местните физически лица подават ГДД по образец. На основание чл.53 от ЗДДФЛ срокът за подаване на ГДД е до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. Придобитите от физическото лице доходи могат да бъдат определени като облагаеми и необлагаеми. Облагаеми са доходите от всички източници придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ.

В ЗДДФЛ не се съдържа определение или легална дефиниция на понятието „доход“, като видовете доходи, в зависимост от източника им, са изброени в чл. 10 от ЗДДФЛ. Освен това в ЗДДФЛ изрично са регламентирани доходите, които не подлежат на данъчно облагане или са освободени от облагане, както и какво не се счита за доход (чл. 13 и чл. 24, ал. 2 от ЗДДФЛ). В данъчното законодателство и в частност ЗДДФЛ отделните източници на доходи не са изчерпателно изброени, поради което законодателят изрично е въвел общия принцип, според който подлежат на облагане доходите от всички източници, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон (чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ). Съгласно разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 10, ал. 1, т. 6 от ЗДДФЛ брунтата сума на доходите, придобити от задължените лица през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ и не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ или с окончателни данъци по реда на ЗКПО, се третира за данъчни цели като облагаем доход. 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. Императивно изискване на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от закона е доходът да е от източник, който не е изрично посочен

в този закон, което означава, че следва да е установено основанието за получаването на такъв доход.

В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи - доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност (вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители), доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т., т. 1 - 5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37 - 38 от закона. Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществували, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход - получател на доход. Т.е. понятието "източник на доход" предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода.

За целите на данъчното облагане, за да се обложи или освободи от облагане получен доход е важно да се докаже неговият характер и основанието за получаването му. В чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ е предвидено, че 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. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

В хода на ревизията, с цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, са предприети редица процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад, раздел II „Процесуални действия”, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

Към доказателствата, събрани в хода на ревизията, с Протокол № Р-22221720001872-П.-001/29.09.2020г. са приобщени всички доказателства, събрани при извършена на К. Т. М. проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с протокол № П-22221719114960-073-001/02.03.2020г. и доклад към него. В хода на проверката са изискани всички документи, касаещи източници и размер на доходите, получени от ревизираното лице; годишни данъчни декларации, служебни бележки; притежавано движимо и недвижимо имущество и извършени сделки със същото; налични банкови сметки и парични средства в брой; произход на парични средства; получени и предоставени заеми;

притежавани финансови активи и движими ценности; пътувания в чужбина; участия в управителни и надзорни органи на юридически лица; декларация във връзка с произхода на паричните средства; налични парични средства към 01.01.2013 г., както и всички документи, удостоверяващи декларираните обстоятелства. Запитванията и получените отговори подробно са описани в констативната част на РД.

Съгласно задължителните указания относно действията на органите по приходите в ревизионния процес /напр. Разяснение изх. № 24-00-1 от 08.01.2009 г. на НАП/, за да се приложи чл. 122 от ДОПК при установяване на задължения за данъци, следва да е налице особен случай, който да препятства извършването на ревизия по общия ред. Установяването на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да е доказано с допустимите по ДОПК доказателства, като тежестта за това е на ревизиращите органи. От това следва, че преди да вземе решение за преминаване към особения ред за облагане ревизиращият екип следва да е събрал доказателства, въз основа на които да направи обоснован извод, че е налице някое от обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8. Съответно, за да приемат, че е налице обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, органите по приходите следва да са събрали доказателства, подкрепящи извода за наличие на укрити приходи.

Задълженията на К. М. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл. 122 и сл. ДОПК, тъй като са установени обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК.

Прилагането на реда по чл. 122-124 ДОПК е в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла т. 7. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрити доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че получените от лицето приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската му дейност не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период (чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства,

приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред.

В настоящия случай съдът намира, че органите по приходите са разполагали с материалноправното основание на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, да определят задълженията на М. за данък върху доходите на физическите лица, по аналогия. Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: т. 1 стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него и т. 2 направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а” от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства.

Нормата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК изисква наличие на данни за получените от лицето приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската му дейност, които не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период, т.е. извършените от лицето разходи надвишават получените от същия приходи, които да са с доказан произход. Съдържанието на цитираната норма предполага анализ на имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, резултатите от който да сочат на обоснован извод, че е получило повече от декларираните приходи/доходи.

На следващо място следва да се посочи, че ревизията по чл. 122 ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1, като същите не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им. Безспорно в ревизионното производство по реда на чл. 122 ДОПК е задължително да се даде възможност на ревизираното лице да докаже всички източници на своите средства, включително и тези, които не са декларирани от него. Установяване наличието на допълнителни средства за финансиране, въвн от подлежащите на деклариране облагаеми доходи по смисъла на ЗДДФЛ, също е задължение на органа по приходите по смисъла на визираното в чл. 3, ал. 1 ДОПК основно начало за обективност. За да провери твърденията на органите по приходите, съдът счита, че следва да разгледа подробно приетото и неоспорено от страните заключение на ССЧЕ, което намира за обосновано, компетентно и безпристрастно изготвено.

Спорът между страните в случая е по фактите - относно размера на началното салдо на ревизираното лице към 01.01.2014 г., съответно налице ли са предпоставките на чл. 122, т. 2 и т. 7 ДОПК, както твърдят приходните органи и има ли основание ревизията да бъде проведена по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК. Основателен е доводът на жалбоподателката М., че в паричния поток следва да намери отражение и сумата от 24 000 лева като начално салдо за

размера на наличните и разполагаеми средства към 01.01.2014г., непризнати от страна на приходната администрация. По отношение на същите, лицето е декларирало още в началото на ревизията разполагаеми средства към 01.01.2014г. в размер на 24 000 лв. Декларацията не е оспорена от приходните органи, както в РД липсват и мотиви защо не се признава процесната сума като начално салдо от ревизиращия екип. Във връзка с началната разполагаема сума към 2014г. жалбоподателката М. с писмени обяснения с вх.№ 06-94-11-53/29.07.2019г. (представени в хода на проверката, предхождаща процесната ревизия), декларира, че е получила дарение от баба й М. Т. М. през 2008г. в размер на 10 000 лв., през 2013г. – 9000 лв. и през 2015г. -9 500 лв., като буди недоумение факта, защо приходните органи са признали единствено и само даренията от бабата през 2015г. средства в размер на 9 500 лв. В дадената пред приходните органи декларация по чл. 124, ал. 3 ДОПК за началното салдо през 2014г. жалбоподателката е отразила, че е получавала дарения от дядо си, баба си и майка си. Между роднини по права линия не може да се изисква съставянето на нарочен писмен документ и фактът, че в декларацията по чл. 124, ал.3 ДОПК М. е декларирала дарението на процесната сума, не би трябвало да разколебае съда, че тази сума й е предадена от нейните баба, и майка, предвид останалите доказателства. Нееднократно ВАС в свои решения е подчертавал, че от значение е дали дарителят е притежавал сумата, за да може да я даде на надарения и този факт заедно с обстоятелството, че дарението от бабата през 2015г. е признато, води до извод, че и към предишен период същата е разполагала с посочените от жалбоподателката суми респ. дарението в процесния случай е осъществено.

Размерът на останалите постъпления и разходи на ревизираното лице за процесните периоди, установени в ревизионния акт не са спорни, както правилно е приел и решаващият орган.

Видно от изготвената по делото ССЕ, на която съдът дава вяра и кредитира частично, се установява, че по отношение на К. Т. М. не се констатира недостиг на парични средства в годишен аспект за 2014г., 2016г. и 2018г.. При определяне на основата за облагане с данъци, дори и при особения ред на чл.122 и сл. От ДОПК, следва да се формира обща стойност, независимо, че към определен и моменти може да е налице несъответствие на приходи и разходи. Установените укрити доходи в моментните им размери съставляват основание за извършване на облагането по реда на чл.122 ДОПК, но не и база за облагане. Облагането на физическите лица, съответно формирането на данъчната основа за това облагане е годишно и този принципен подход се потвърждава, както от съдържанието на материалните закони, така и от процесуалните норми на чл.122, ал.2 ДОПК, вкл. и трайната и безпротиворечива практика на ВАС.

За определяне на налични средства за процесните години вещото лице Т. Г., чието заключение, неоспорено от страните, съдът кредитира изцяло като компетентно и правилно, е взело в предвид декларациите и документално

установените приходи и разходи, направени от К. М., подробно е описала документите и съставила таблици с номера 1, 2, 3, 4 и 5, в които за всяка една от спорните години е изчислила разликата между приходите и разходите.

За изготвяне на Таблица №1 за период 2014г. са взети в предвид следните приложени по делото документи: Декларирани от К. М. разполагаеми средства в брой към 01.01.2014г. в размер на 24 000.00лв., извлечения от Банка ДСК ЕАД за период 01.01.2014 – 31.12.2018г. по с-ки [банкова сметка] и [банкова сметка], извлечения от И. АД за период 01.01.2014 – 31.12.2014г. по с-ки: [банкова сметка], [банкова сметка], [банкова сметка], [банкова сметка], извлечения от Ц. АД за период 01.01.2014 – 31.12.2014г. по с-ка BG17CECB979024C92722601, извлечения от П. АД за период 01.01.2014 – 31.12.2014г. по с-ка [банкова сметка], декларация от Д. М. – сестра. С която същата декларира, че през 2014г. е превела по сметка на К. М. сума в размер на 40 000.00 евро /78 233.20лв./, представляваща 1/2 обезщетение за част от имот, отреден за улица, удостоверение и фиш за заплати, издаден от БАНКА ДСК ЕАД за получено трудово възнаграждение в размер на 424.91 и удържани задължителни осигуровки в размер на 91.78лв., служебна бележка за получено трудово възнаграждение за 2014г. от [фирма] в размер на 491,52лв. и удържани задължителни осигуровки в размер на 106,22лв., нотариален акт № 91/24.07.2014г., с който К. М. продава неурегулиран имот в [населено място], местност „М. ливади- изток“ за сумата от 355 000.00лв., нотариален акт № 90/24.07.2014г., с който К. М. купува няколко имота в т. ч 3 бр. апартаменти, и 2 бр. магазини, находящи се в [населено място], район „М.“ за обща сума от 355 000.00лв., декларирани от К. М. разходи за издръжка и живот през 2014г. в размер на 3 699.96лв., приходни квитанции, издадени от район „М.“ за платени местни данъци и такси, приходни квитанции, изд. от район „С. - Т.“ за платени местни данъци и такси, справка от ЗАД А. за сключени застрахователни полици за период 2014 -2018г., застрахователни полици изд. от ЗД Б. И. АД за платени застраховки, справки за задължения и плащания от Т. С., Ч. Електро България АД и Софийска вода АД за платени комунални разходи.

Таблица №1

| 2014г. | Парични средства в началото на данъчния период | Постъпления | Разходи | Парични средства в края на данъчния период |
|--------|--|-------------|---------|--|
| К.1 | К.2 | К.3 | К.4 | К.5 |

| | | | | |
|---|----------|---------|--|----------|
| Налични парични средства в брой по декларация | 24000.00 | | | 0 |
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 5871.54 | | | 5871.54 |
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 0.52 | | | 0.34 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 29337.45 | | | 0.00 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 0.00 | | | 30081.04 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 0.00 | | | 9.25 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 0.00 | | | 5000.51 |
| BG17CECB979024C92722601- Ц. АД | 9779.15 | | | 88462.19 |
| [банкова сметка]- П. АД | 4991.00 | | | 0.00 |
| Доходи от изплатени банкови лихви | | 3017.44 | | |

| | | | | |
|--|--|---------------|---------------|--|
| Доходи от трудови правоотношения | | 718.43 | | |
| Доходи трансферирани във връзка с получено обезщетение | | 78233.2 0 | | |
| Доходи от продажба на недвижимо имущество | | 355000. 00 | | |
| Разходи за придобиване на недвижимо имущество | | | 355000. 00 | |
| Разходи за платени МДТ | | | 340.75 | |
| Разходи за данъци върху банкови депозити | | | 115.90 | |
| Разходи за застраховки | | | 959.86 | |
| Разходи към доставчици платени по сметка и ПОС | | | 8876.86 | |
| Разходи за екскурзии платени от разплащателна с-ка | | | 2141.83 | |
| Разходи за издръжка и живот по декларация | | | 3699.96 | |

| | | | | |
|---|----------|-----------|-----------|-----------|
| Разходи за комунални услуги по справки | | | 791.92 | |
| Разходи за банкови такси | | | 43.33 | |
| Преведена сума към Кадели Ка О. | | | 140.00 | |
| Общо: | 73979.66 | 436969.07 | 372110.41 | 129424.87 |
| Установени превишения: (к.2 +к.3 – к.4 - к.5) | 9413.45 | | | |

От изчисленията направени в таблица №1 вещото лице е установило, че за период 2014 г. получените приходи надвишават направените разходи със сума в размер – 9 413.45лв. Последната сума е вписал като разполагаеми средства в брой в началото на следващият период.

За изготвяне на Таблица № 2 за период 2015 г. са взети в предвид следните приложения по делото документи: извлечения от банка ДСК ЕАД за период 01.01.2015 – 31.12.2015г. по с-ки [банкова сметка] и [банкова сметка], извлечения от И. АД за период 01.01.2015 – 31.12.2015г. по с-ки: [банкова сметка], [банкова сметка], [банкова сметка], [банкова сметка], извлечение от Ц. АД за период 01.01.2015 – 31.12.2015г. по с-ка BG17CECB979024C92722601, декларация от К. М. за получено дарение през 2015г. от М. М.- баба сума в размер – 9 500.00лв. и от А. М. – майка сума в размер 8 700.00лв., договор от 09.10.2015г. за получен заем от Н. Н. в размер на 8 600.00лв., декларирани от К. М. разходи за издръжка и живот през 2015г. в размер на 4 699.92лв., служебна бележка за получено трудово възнаграждение за 2015г. от „К К“ ОООД в размер на 1618,32лв. и удържани задължителни осигуровки в размер на 349,78лв., служебна бележка за получено трудово възнаграждение за 2015г. от [фирма] в размер на 2 940,57лв. и удържани задължителни осигуровки в размер на 635,58лв., удостоверение за изплатено възнаграждение в размер на 840,00 за 2015г., изд. от [фирма], ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансова 2015г. с декларирани трудови доходи- 1618.32лв., доходи от наем, получени от [фирма] – 750 лв. и удържан данък в размер на 67.50 лв., и доходи като

самоосигуряващо се лице в размер на 840.00лв. и платени задължителни осигуровки в размер на 194.24 лв., декларирани от К. разходи за издръжка и живот през 2015г. в размер на 4699.62 лв., и за закупуване на дял в [фирма] за сумата от 25.00 лв., приходни квитанции, изд. от район „М.“ за платени местни данъци и такси, приходни квитанции, изд. от район „С. - Т.“ за платени местни данъци и такси, справка от ЗАД А. за сключени застрахователни полици за период 2014 -2018г., застрахователни полици издадени от ЗД Б. И. АД за платени застраховки, справки за задължения и плащания от Т. С., Ч. Електро България АД и Софийска вода АД за платени комунални разходи.

Таблица № 2

| 2015г. | Парични средства в началото на данъчния период | Постъпления | Разходи | Парични средства в края на данъчния период |
|---------------------------------|--|-------------|---------|--|
| К.1 | К.2 | К.3 | К.4 | К.5 |
| Налични парични средства в брой | 9413.45 | | | |
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 0.34 | | | 31.11 |
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 5871.54 | | | 0.00 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 0.00 | | | 20394.03 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 30081.04 | | | 0.00 |

| | | | | |
|--|----------|----------|--|----------|
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 9.25 | | | 0.00 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 5000.51 | | | 0.00 |
| BG17CECB979024C92722601- Ц. АД | 88462.19 | | | 91670.28 |
| Доходи от лихви по депозити | | 3985.22 | | |
| Доходи от трудови правоотношения | | 3573.53 | | |
| Доходи като самоосигуряващо се лице | | 645.76 | | |
| Доходи от дарения | | 18200.00 | | |
| Получени суми по заеми | | 8600.00 | | |
| Получени преводи по банка от А. Т. и Н. С. | | 500.00 | | |
| Доходи от наем | | 682.50 | | |

| | | | | |
|--|---------------|--------------|--------------|---------------|
| Разходи за банкови такси | | | 65.71 | |
| Разходи за придобиване на дружествени дялове | | | 25.00 | |
| Разходи за платени МДТ | | | 391.65 | |
| Разходи за данъци върху платени лихви от депозити | | | 318.83 | |
| Платени суми на ПОС терминал | | | 517.00 | |
| Разходи за застраховки | | | 976.50 | |
| Разходи за екскурзии платени по разплащателна сметка | | | 1736.00 | |
| Разходи за издръжка и живот | | | 4699.92 | |
| Разходи за комунални услуги | | | 3605.20 | |
| Общо: | 138838.3 2 | 36187.0 1 | 12335.8 1 | 112095. 42 |

| | | | | |
|---|-----------------|--|--|--|
| Установени превишения: (к.2 +к.3 – к.4 - к.5) | 50594.10 | | | |
|---|-----------------|--|--|--|

От изчисленията направени в таблица № 2 експертът е установил, че за период 2015 г. получените доходи надвишават направените разходи със сума в размер 50 594.10 лв. Именно така посочената сума, която съдът приема за правилна с оглед безспорните доказателства за дарени суми от роднини (бабата и майката на жалбоподателката), вещото лице е посочило като разполагаеми средства в брой в началото на следващият период.

За изготвяне на Таблица № 3 за период 2016 г. са взети в предвид следните приложени по делото документи: извлечение от Ц. АД за период 01.01.2016 – 31.12.2016г. по с-ка BG17CECB979024C92722601, извлечение от П. АД за период 01.01.2016 – 31.12.2016г. по с-ка [банкова сметка], извлечение от Банка ДСК АД за период 01.01.2016 – 31.12.2016г. по с-ка [банкова сметка], извлечения от Инвест банк АД за период 01.01.2016 – 31.12.2016г. по с-ка [банкова сметка], служебна бележка за получено трудово възнаграждение за 2016г. от [фирма] в размер на 3233,71лв. и удържани задължителни осигуровки в размер на 698,78лв., удостоверение за изплатено възнаграждение в размер на 5040,00 за 2017г., изд. от [фирма], ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансова 2016г. с декларирані трудови доходи и доходи от наем получени от ЕТ Р. –М н. К. – 3000,00лв., от [фирма] – 8448,00лв. и удържан данък в размер на 1030,32, и доходи като самоосигуряващо се лице в размер на 5040.00 и платени ЗОВ 1417.98лв., нотариален акт от 01.07.2016г., с който К. М. купува имот в [населено място] местност „М. ливади -изток“ за сумата от 105 000.00евро или 205 362.15 лв., декларация от А. К. М. от 25.10.2020г., с която същата декларира, че през 2016 г. е заплатила сума в размер на 7930.00лв. за комунални разходи на дъщеря си К. М., декларирані от К. М., че през 2016г. е получила от майка си А. М. в брой сума в размер 9700.00, договор от 02.11.2016 г. за заем сключени с Н. Н. 2016г., по силата на който същата получава сума в размер на 9700.00лв., договори за заем за предоставена от жалбоподателката сума в размер на 21 960.00лв и разписки за върнати суми, сключен с А. Г. за 2016г., декларирані от К. М. разходи за издръжка и живот през 2016г. в размер на 7399.92лв., договор за покупка на МПС – А. за сума в размер 9500.00 лв., приходни квитанции, изд. от район „М.“ за платени местни данъци и такси, приходни квитанции, изд. от район „С. - Т.“ за платени местни данъци и такси, справка от ЗАД А. за сключени застрахователни полици за период 2014 -2018г. застрахователни полици изд. от ЗД Б. И. АД за платени застраховки, справки за задължения и плащания от Т. С., Ч. Електро България АД и Софийска вода АД за платени комунални разходи.

Таблица № 3

| 2016г. | Парични средства в началото на данъчния период | Постъпления | Разходи | Парични средства в края на данъчния период |
|------------------------------------|--|-------------|---------|--|
| К.1 | К.2 | К.3 | К.4 | К.5 |
| Налични парични средства в брой | 50594.10 | | | |
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 31.11 | | | 0.00 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 20394.03 | | | 20666.96 |
| BG17CECB979024C92722601- Ц. АД | 91670.28 | | | 93020.74 |
| [банкова сметка]- П. АД | 0.00 | | | 1052.24 |
| Доходи от изплатени банкови лихви | | 1764.55 | | |
| Върната сума от З. П. по б-ва с-ка | | 508.51 | | |

| | | | | |
|---|--|---------------|---------------|--|
| Доходи от трудови правоотношения | | 2534.93 | | |
| Доходи като самоосигуряващо се лице | | 3626.02 | | |
| Получени суми по заеми | | 9500.00 | | |
| Доходи от дарения | | 17630.0 0 | | |
| Доходи от наем | | 10417.7 0 | | |
| Доходи от прехвърляне на имущество, платено по б-ва сметка в П. АД от Н. К. | | 183848. 00 | | |
| Върнати суми от предоставени парични заеми от - Ал. Г. | | 21960.0 0 | | |
| Разходи за придобиване на недвижимо имущество | | | 205362. 15 | |
| Разходи за покупка на лек автомобил | | | 9500.00 | |
| Разходи за платени МДТ | | | 3022.14 | |

| | | | | |
|--|-----------------|---------------|---------------|---------------|
| Разходи за застраховки | | | 3311.69 | |
| Разходи за платени данъци по лихви | | | 141.15 | |
| Разходи за издръжка и живот | | | 7399.92 | |
| Разходи за комунални услуги | | | 14139.0 1 | |
| Предоставени парични заеми от трети лица- Ал. Г. | | | 21960.0 0 | |
| Разходи за банкови такси | | | 71.37 | |
| Общо: | 162689.5 2 | 251789. 71 | 264907. 43 | 114739. 94 |
| Установени превишения: (к.2 +к.3 – к.4 - к.5) | 34831.86 | | | |

От изчисленията направени в таблица №3 вещото лице е установило, че за период 2016г. получените доходи надвишават направените разходи със сума в размер 34 831.86лв. Последната е вписана и като разполагаеми средства в брой в началото на следващият период.

За изготвяне на Таблица № 4 за период 2017 г. са взети в предвид следните приложения по делото документи:извлечение от Ц. АД за период 01.01.2017 – 31.12.2017г. по с-ка BG17CECB979024C92722601, извлечение от П. АД за период 01.01.2017 – 31.12.2017г. по с-ка [банкова сметка], извлечение от Банка ДСК АД за период 01.01.2017 – 31.12.2017г. по с-ка [банкова сметка],

извлечение от Инвест банк АД за период 01.01.2017 – 31.12.2017г. по с-ка [банкова сметка], служебна бележка за получено трудово възнаграждение за 2017г. от [фирма] в размер на 1080,80лв. и удържани задължителни осигуровки в размер на 239,23лв., удостоверение за изплатено възнаграждение в размер на 5520,00 за 2017г. , изд. от [фирма], ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансова 2017г. с декларирани трудови доходи и доходи от наем, получени от ЕТ Р. –М н. К. – 3000,00лв. и от [фирма] – 8448,00лв. и удържан данък в размер на 1030,32, получени доходи като самоосигуряващо се лице и платени осигуровки в размер 1287.85лв., договори за заем сключени с Н. Н. 2017г., по силата на който същата получава сума в общ размер на 52800.00лв., нотариален акт от №76/ 20.12.2017г., с който К. М. купува няколко имота, подробно описани в акта в [населено място] местност „М. ливади -изток“ за обща сума от 98099.00евро или 191864.97лв, декларация от К. М., с като декларира, че през 2017г. е получила от майка си 7000.00лв. в брой., декларирани от К. разходи за издръжка и живот през 2017г. в размер на 8499.96лв., договор от 28.03.2017г. за замяна на МПС-та за сумата от 4000.00лв., договори за заем за предоставена сума в размер на 96120.00лв и разписки за върнати суми, сключен с А. Г. за 2017г., приходни квитанции, изд. от район „М.“ за платени местни данъци и такси, приходни квитанции, изд. от район „С. - Т.“ за платени местни данъци и такси, справка от ЗАД А. за сключени застрахователно полици за период 2014 -2018г., застрахователни полици изд. от ЗД Б. И. АД за платени застраховки, справки за задължения и плащания от Т. С., Ч. Електро България АД и Софийска вода АД за платени комунални разходи.

Таблица № 4

| 2017г. | Парични средства в началото на данъчния период | Постъпления | Разходи | Парични средства в края на данъчния период |
|---------------------------------|--|-------------|---------|--|
| К.1 | К.2 | К.3 | К.4 | К.5 |
| Налични парични средства в брой | 34831.86 | | | |

| | | | | |
|-------------------------------------|----------|--------------|--|--------------|
| [банкова сметка] – Банка ДСК АД | 0.00 | | | 82.99 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 20666.96 | | | 20828.8 9 |
| BG17CECB979024C92722601- Ц. АД | 93020.74 | | | 17.78 |
| [банкова сметка]- П. АД | 1052.24 | | | 1072.44 |
| Доходи от изплатени банкови лихви | | 1105.47 | | |
| Доходи от трудови правоотношения | | 841.57 | | |
| Доходи като самоосигуряващо се лице | | 4232.15 | | |
| Доходи от замяна на МПС | | 4000.00 | | |
| Предоставени заеми | | 52800.0 0 | | |
| Доходи от наем | | 10417.7 0 | | |

| | | | | |
|--|--|--------------|---------------|--|
| Доходи от дарения от А. М.- майка | | 7000.00 | | |
| Върнати суми от предоставени парични заеми от трети лица- Ал. Г. | | 96120.0 0 | | |
| Разходи за замяна на МПС | | | 4000.00 | |
| Разходи за придобиване на недвижим имот | | | 191864. 97 | |
| Разходи платени МДТ | | | 1754.45 | |
| Разходи за застраховки | | | 205.56 | |
| Разходи за платени данъци по лихви | | | 88.44 | |
| Разходи за издръжка и живот | | | 8499.96 | |
| Разходи за комунални услуги | | | 13478.0 1 | |
| Разходи за банкови такси | | | 476.15 | |

| | | | | |
|--|-----------------------|---------------|---------------|--------------|
| Предоставени парични заеми от трети лица- Ал. Г. | | | 96120.0 0 | |
| Общо: | 149571.8 0 | 176516. 89 | 316487. 54 | 22002.1 0 |
| Установени превишения: (к.2 +к.3 – к.4 - к.5) | -12400.9 5 | | | |

От изчисленията направени в таблица №4 вещото лице е установило, че направените за период 2017 г. разходи надвишават получените приходи със сума в размер 12 400.95лв. Поради това, като разполагаеми средства в брой в началото на следващият период е вписана сумата 0.00 лв.

За изготвяне на Таблица № 5 за период 2018г. са взети в предвид следните приложения по делото документи: извлечения от Ц. АД за период 01.01.2018 – 31.12.2018г. по с-ки BG17CECB979024C92722601 и BG30CECB979020C9272300 , извлечение от П. АД за период 01.01.2018 – 31.12.2018г. по с-ка [банкова сметка], извлечение от Банка ДСК АД за период 01.01.2018 – 31.12.2018 г. по с-ка [банкова сметка], извлечение от Инвест банк АД за период 01.01.2017 – 31.12.2017г. по с-ка [банкова сметка], удостоверение за изплатено възнаграждение в размер на 4590,00 за 2018г. , изд. от [фирма], ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансова 2018г. с деклариран трудови доходи и доходи от наем, получени от ЕТ Р. –М н. К. – 3000,00лв., от [фирма] – 8448,00лв. и удържан данък в размер на 1030,32, доходи като самоосигуряващо се лице и платени задължителни осигуровки в размер 1376.04лв., Нотариален акт от №102/ 16.02.2018г., с който К. М. продава няколко имота, подробно описани в акта в [населено място] местност „М. ливади -изток“ за обща сума от 170000.00лв, Нотариален акт от № 38/ 02.02.2018г., с който К. М. купува 1/2 идеална част от няколко имота, подробно описани в акта в [населено място], [улица], чиято обща цена е 106 666.67 евро без ДДС или 128 000.00 евро с ДДС, от които за целите на заключението се вземат в предвид S част в размер на 64 000.00евро или 125 173.12 лв., деклариран от К. М. разходи за издръжка и живот през 2018г. в размер на 8700.00лв., и за закупуване на 29.05.18г и продажба на 04.09.18г. на дял в [фирма] за сумата от 500.00лв., декларация от А. К. М. от 25.10.2020г., с която същата декларира, че през 2018г. е предоставила сума в размер на 2000.00лв. за ползване от дъщеря й К. М., декларация от Н. Н. от 24.10.2020 г., с която същият декларира, че през 2018г. е заплатил на К. М. застраховки в размер на 3485.62лв. и й е предоставил сума в размер на 9000.00лв., която сума не подлежи на връщане, договор от

03.08.2018г. за продажба на МПС за сумата от 500.00лв., приходни квитанции, изд. от район „М.“ за платени местни данъци и такси, приходни квитанции, изд. от район „С. - Т.“ за платени местни данъци и такси, справка от ЗАД А. за сключени застрахователни полици за период 2014 -2018г., застрахователни полици изд. от ЗД Б. И. АД за платени застраховки, справки за задължения и плащания от Т. С., Ч. Електро България АД и Софийска вода АД за платени комунални разходи.

Таблица № 5

| 2018г. | Парични средства в началото на данъчния период | Постъпления | Разходи | Парични средства в края на данъчния период |
|---------------------------------|--|-------------|---------|--|
| К.1 | К.2 | К.3 | К.4 | К.5 |
| Налични парични средства в брой | 0.00 | | | |
| [банкова сметка] – Банка ДСК | 82.99 | | | 882.20 |
| [банкова сметка] – Инвест Б. | 20828.89 | | | 20915.20 |
| BG17CECB979024C92722601- Ц. АД | 17.78 | | | 17.78 |
| BG30CECB979020C9272300 Ц. АД | | | | |

| | | | | |
|---|---------|----------|--|---------|
| [банкова сметка]- П. АД | 1072.48 | | | 1072.46 |
| Доходи от лихви по депозити | | 93.82 | | |
| Доходи от трудови правоотношения | | 101.82 | | |
| Доходи като самоосигуряващо се лице | | 3213.96 | | |
| Доходи от продажба на лек автомобил | | 500.00 | | |
| Доходи от продажба на недвижимо имущество | | 17000.00 | | |
| Доходи от наем | | 10417.70 | | |
| Доходи от дарения | | 2000.00 | | |
| Доход от продажба на ценни книжа | | 500.00 | | |
| Доходи от обезщетение Н., изплатени по с-ка | | 1756.67 | | |

| | | | | |
|---|--|--------------|---------------|--|
| Предоставени суми от Н. Н. | | 12485.6 2 | | |
| Разходи за покупка на недвижимо имущество | | | 125173. 12 | |
| Разходи за придобиване на ценни книжа | | | 500.00 | |
| Разходи платени МДТ | | | 1898.89 | |
| Разходи за застраховки | | | 3485.62 | |
| Разходи за платени данъци по лихви | | | 7.51 | |
| Разходи за издръжка и живот | | | 8700.00 | |
| Разходи за комунални услуги | | | 16142.9 4 | |
| Плащане на Пос терминал | | | 11604.0 5 | |
| Разходи за банкови такси | | | 30.00 | |

| | | | | |
|---|----------------|---------------|---------------|--------------|
| Разходи за дарения – А. М., платени по с-ка | | | 24000.0 0 | |
| Общо: | 22002.14 | 201069. 59 | 191542. 13 | 22887.6 4 |
| Установени превишения: (к.2 +к.3 – к.4 - к.5) | 8641.96 | | | |

От изчисленията направени в таблица № 5 експертът е установил, че за период 2018 г. получените доходи надвишават направените разходи със сума в размер 8 641.96 лв.

В своето заключение вещото лице и след направена съпоставка в табличен вид на направените от лицето разходи и получени доходи, и разполагаеми средства за всяка от ревизираните години за периода 2014 – 2018 г. е установил, че е налице превишение на разходите спрямо доходите на жалбоподателката единствено през 2017 г. в размер на 12 400.95 лв., видно от Таблица № 4 за 2017 г.

При горните изводи по спорните въпроси, касаещи приложението на материалния данъчен закон съдът заключението на ССЕ, във връзка с което, счита че определена обща годишна данъчна основа и съответно начислен данък по реда на чл.48 от ЗДДФЛ за 2017 г. е в размер на 1 240 лв. за 2017 г.

С оглед приетото от настоящата инстанция начално салдо за 2014 г. и изготвените парични потоци от съдебно-счетоводната експертиза, следва да се приеме, че единствено за 2017г. е налице недостиг на парични средства, като направените за тази период разходи надвишават получените приходи със сума в размер 12 400.95лв. Поради това, като разполагаеми средства в брой в началото на следващият период е вписана сумата 0.00 лв. За останалия процесен период, видно от заключението на вещото лице респ. от доказателствата по-делото няма недостиг на парични средства. При преизчисленията за 2014г., 2015г., 2016г. и 2018г. не се установява превишение на разходите над приходите. Не се доказва наличие на обстоятелства по чл. 122, т. 2 и т.7 ДОПК, а определените допълнителни задължения по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за данък на физическото лице и за осигурителни вноски, свързани с установените в РА превишения, разглеждани като доход от стопанска дейност, са незаконосъобразни. При липса на недостиг на парични средства, липсва и основа за определяне на данък върху доходите на физически лица, съответно и за определяне на дължими вноски за ДДФЛ.

Настоящият състав намира, че РА е необоснован и незаконосъобразен в частта

на установените задължения по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, дължими за дейността като ЕТ, след преобразуване на финансовия резултат на търговеца в посока увеличение със стойността на прихода от наем на обекта „Замъка“, установена от вещото лице по икономическата експертиза, проведена в ревизионното производство. Не се спори, че ревизираното лице е подавало ГДД за всяка от процесните години, като надлежно е декларирало получения в качеството му на физическо лице наем от имота. Декларациите са били приемани от приходните органи, а дължимият данък е бил своевременно платен. Идентични установявания се съдържат и в РА №[ЕИК]/22.02.2012 г., обхващаш данък по чл. 42/49 ЗДДФЛ за 2009г. и 2010г., в който е установено, че лицето е подало ГДД за 2009 г. и 2010 г., с които е декларирало получен наем от процесния обект и е платило определения му по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ данък. При така установеното, касационната инстанция счита, че няма основание за промяна в третирането на получения наем от обект „Замъка“ и същият не следва да се приема за доход на ЕТ след като последователно съобразно подаваните ГДД и влезлия в сила предходен РА е бил възприеман като доход на физическото лице, съответно с дължимия на това основание данък. С оглед последното неправилно са определени задълженията и за ДОО и ЗО на ЕТ.

С оглед гореизложеното и след съвкупната преценка на всички представени по делото доказателства, съдът намира жалбата срещу Ревизионен акт Ревизионен акт №Р-22221720001872-091-001/19.04.2021 г., за частично основателна. За периодите 2014 г., 2016 г. и 2018 г. не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДФЛ, видно и от установяванията в приетата по делото ССЕ, поради което в тази му част РА следва да се отмени. РА следва да бъде изменен в оспорената част на установените задължения по чл. 48 от ЗДДФЛ, относно размера на установените задължения по чл. 48 ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г., като същите от лева се изменят от 58 178,10 лв. лева на 12 400,95 лева.

С оглед изхода на спора, и на двете страни по спора се дължат разноски, съразмерно на уважената респ. отхвърлената част на жалбата. На жалбоподателят се дължат разноски, съразмерно уважената част на жалбата, като такива му се дължат за заплатена държавна такса и възнаграждения за вещо лице в размер на общо 1375 лева и 2 788,20 за адвокатско възнаграждение или общо в размер на 4 163,20 лв. На основание чл.8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатски възнаграждения в полза на ответната страна следва да бъде присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на общо 356,98 лв., съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град.

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на К. Т. М. от [населено място], чрез адвокат В. срещу Ревизионен акт №Р-22221720001872-091-001/19.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1138/27.07.2021 г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С., в частта на определеното установено задължение за данъчен период 2014 г. в размер на 33 236,65 лв., в едно с лихва в размер на 20 094,53 лв., за 2016 г. в размер на 11 199,67 лв., в едно с лихва 4 511,34 лв., за 2018 г. в размер на 396,51 лв., в едно с лихва 79,31 лв., данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

ИЗМЕНЯ по жалба на К. Т. М., ЕГН:, с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 014, РА № Р-22221720001872-091-001/19.04.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1138/27.07.2021 г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С. в частта на определеното установено задължение за данъчен период 2017 г, данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, от 5 817,82 лева, в едно с лихва 1 753,57 лв., като определя същото на 1 240 лева, в едно с лихва 574,92 лв.

ОСЪЖДА Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите да заплати на К. Т. М. от [населено място], сумата от 4 163,20 лева, представляваща разноски по делото и адвокатско възнаграждение, която сума следва да се внесе от бюджета на Дирекция „ОДОП“ при Централно управление на НАП, [населено място].

ОСЪЖДА К. Т. М. от [населено място], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите, сумата от 356,98 лева, представляваща възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: