

РЕШЕНИЕ

№ 1906

гр. София, 23.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в
публично заседание на 23.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **5059** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба с вх. № 14124 от 09.05.2019 г. по описа на Административен съд София – град и вх. № 53 – 04 – 361 от 25.03.2019 г. по описа на Дирекция „обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от Р. Л. М., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 091 – 001 от 01.06.2018 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Б. В. М., на длъжност главен инспектор – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 259 от 12.02.2019 г. на директора на Д”ОДОП” – С. при ЦУ на НАП.

С жалбата се иска, съдът да отмени РА като незаконосъобразен. Посочва се, че органите по приходите не са отчели платените от оспорващия данъци по ЗДДФЛ за ревизираните периоди. Възразява се, че неправилно са определени наличните средства на лицето към началната дата на ревизираните периоди. Оспорват се твърденията на органите по приходите, че жалбоподателят не е ангажирал доказателства за това къде и как е съхранявал наличните у него парични средства. В хода на съдебното производство оспорващият редовно призован, се представлява от адв. Л., който поддържа жалбата, прави възражение за изтекла абсолютна давност, депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски, съгласно представен списък.

Ответникът – директорът на Д”ОДОП” - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, се

представлява в съдебните заседания от юрисконсулт В., която от негово име, оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение и депозира писмено становище.

Административен съд София – град, Първо отделение, 8 - ми състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизията е образувана с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 020 – 001 от 17.07.20179 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор. С тази заповед на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК е възложено извършването на ревизия на Р. Л. М. за следните видове задължения по периоди: данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2011 г. и Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. Определени да извършат ревизията са лицата: Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител екип и Емилен С. К., на длъжност инспектор по приходите. Заповедта е връчена на 12.10.2017 г. на жалбоподателя. Срокът на ревизията е определен на „до три месеца, считано от датата на връчването” на посочената ЗВР.

Със Заповед за изменение на ЗВР № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 020 – 002 от 08.01.2018 г., издадена от А. Г. М., срокът на ревизията е удължен до 12.03.2018 г. Заповедта е връчена на ревизираното лице чрез неговия пълномощник на 10.01.2018 г.

В срока по чл. 117, ал.1 от ДОПК, е издаден ревизионен доклад (РД) № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 092 – 001 от 03.04.2018 г., от органи по приходите, определени в посочените по - горе ЗВР. Същият има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен на ревизираното лице чрез пълномощника му на 12.04.2018 г. В срока по чл. 117, ал.5 от ДОПК е депозирано възражение от ревизираното лице.

Издаден е РА № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 091 – 001 от 01.06.2018 г, с който допълнително са определени задължения за данък върху доходите на физическите лица (ДДФЛ) в общ размер на 32 915,94 лв., в т.ч.: данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ – 19521,56 лв., както и съответстващите лихви в общ размер на 1 3394,38 лв.

Срещу РА е подадена жалба вх. № 94 – Р – 431 от 06.11.2018 г., по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23 – 22 – 2069 от 14.11.2018 г., по регистъра на дирекция ОДОП С..

На основание чл. 156, ал.7 от ДОП, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП до 12.02.2019 г.

В удължения срок е издадено решение № 259 от 12.02.2019 г., с което директорът на дирекция ОДОП е потвърдил РА в оспорената част на установените резултати по ЗДДФЛ.

От данните описаните в РА и РД се установява следното:

Настоящата ревизия е повторна за определяне на задълженията за ДДФЛ на Р. Л. М. за ревизираните периоди. Възложена е в изпълнение на указания, дадени с Решение № 997 от 26.06.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С решението е отменен РА № Р – 2222 – 15150 – 08507 – 091 - 001 от 22.03.2017 г., поправен с РА № П – 2222 – 15170 – 56268 – 003 – 001 от 06.04.2017 г., издадени от А. Г. М. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Н. – ръководител на ревизията, и преписката е върната за извършване на повторна ревизия за периодите от 01.01.2009 г. до 31.12.2011 г. и от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г.

При ревизията е констатирано, че жалбоподателят е женен за Ж. Г. М., с едно дете - И. Р. М., навършила пълнолетие през 2013 г.

Предприети са процесуални действия за събиране на доказателства, подробно описани от стр. 2 до стр. 6 от РД.

На Р. М. са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Представените обяснения и документи са описани и коментирани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, е изискана информация от трети задължени лица - Ж. Г. М. за предоставените от нея паричните средства във връзка с плащането по сделката за придобиване на недвижим имот през 2009 г. - съпругеска имуществена общност, находящ се [населено място], [улица] и търговските банки, регистрирани на територията на страната, по реда на чл. 62, ал. 5, т. 1 от ЗКИ въз основа на съгласие за разкриване на банкова тайна от задълженото лице за установяване на наличността и движението на паричните средства по банковите сметки на жалбоподателя за процесните периоди.

На основание чл. 45 от ДОПК, е извършена насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], в което жалбоподателят е съдружник и управител. Резултатите от насрещната проверка са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П – 0400 – 15172 – 10568 – 141 - 001 от 28.12.2017 г. и описани в РД.

За връчване на ЗВР № Р – 2200 – 22170 – 04665 – 020 - 001 от 17.07.2017 г. са извършени посещения на постоянния адрес на лицето – [населено място], ж. к. Дървеница, [жилищен адрес] като Р. Л. М. не е открит. Съставени са Протокол № 1093371 от 27.07.2017 г. и Протокол № 0821666 от 11.08.2017 г.

С Протокол № 1224446 от 09.03.2018 г. към доказателствата, събрани при настоящата ревизия, са приобщени събраните при предходната такава.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Уведомление № Р – 2200 – 22170 – 04665 – 113 - 001 от 06.12.2017 г., с което е информиран, че при ревизията са установени обстоятелства за получени доходи от неустановени източници, поради което основите за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периоди от 01.01.2009 г. до 31.12.2011 г. и от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Предоставен е 14-дневен срок за вземане на становище. Становище не е представено от жалбоподателя.

Ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК. Направен е анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като установяванията са описани от стр. 2 до стр. 4 от РД. В РД са посочени декларираните данни от Р. М. с годишните декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди. Изготвени са справки за съпоставяне на притежаваното имущество и направените разходи с получените доходи от лицето за ревизираните периоди, при които е установен недостиг на парични средства.

В РД са описани подадените годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ от жалбоподателя както следва:

- За 2009 година: Подадена е ГДД на 29.04.2010 г. с вписана обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 21 614,51 лв., формирана от получени доходи от трудови правоотношения с данъчна основа 6 276,12 лв. и доходи от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на имущество с данъчна основа 15 338,39 лв. Деклариран е ДДФЛ в размер на 2 161,45 лв., в т.ч. авансово внесен –

627,61 лв. Изчислен е ДДФЛ за довносяне за 2009 г. в размер на 1 533,84 лв., а след отстъпка по чл. 53, ал. 2 от ЗДФЛ - 1 457,15 лв.

- За 2010 година: С ГДД от 30.04.2011 г. е посочена обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ в размер на 36 704,73 лв., образувана от получени доходи от трудови правоотношения с данъчна основа в размер на 7 489,08 лв., доходи от друга стопанска дейност с данъчна основа – 7 570,65 лв. и доходи от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество с данъчна основа в размер на 21 645,00 лв. Деклариран е ДДФЛ в размер на 3 670,47 лв., в т.ч. авансово внесен 1 536,93 лв.

- За 2013 година: С ГДД от 01.04.2014 г. е посочена обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ в размер на 38 872,95 лв., образувана от получени доходи от трудови правоотношения с данъчна основа 8 670,75 лв. и доходи от наем или друго възмездно предоставяне на имущество и права с данъчна основа 30 202,20 лв. Изчислен е ДДФЛ за 2013 г. в размер на 3 887,35 лв., който е авансово удържан.

При изследване на доходите и разходите на лицето органите по приходите са приели декларираните данъчни основи от Р. Л. М. за доходите от трудови възнаграждения, доходи от друга стопанска дейност и доходи от наем и друго възмездно предоставяне на права или имущество за реални постъпления.

Анализирана е декларираната информацията от трети задължени лица със справки по чл. 73 от ЗДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения и удържан данък от жалбоподателя за ревизираните периоди. Констатирано е, че жалбоподателят е посочен като получател на доходи от рента, аренда или друго възмездно предоставяне за ползване на земеделска земя както следва: 2009 г. в размер на 249,65 лв. и 2010 г. - 249,65 лв. Същите са намерили отражение като постъпления от необлагаеми доходи при съпоставката на извършените от него разходи с получените доходи за съответните периоди.

В таблицата за съпоставка на имуществото и доходите на жалбоподателя спрямо разходите за 2009 г. е описано, че той е получил доходи от други източници на средства, представляващи платени нощувки от Б. П. в размер на 5 867,49 лв.

След проверка на декларираните данни от регистрирани лица по ЗДС за извършени продажби към Р. М. е установено, че жалбоподателят е посочен за получател по доставки по смисъла на ЗДС през 2010 г. в размер на 5 670,51 лв. Констатирано е, че към него е издадено кредитно известие /КИ/ № [ЕГН] от 15.05.2013 г. от Столична община в размер на 39 117,00 лв., като сумата е възстановена по банкова сметка на лицето. Декларираните суми по издадените фактури от регистрирани лица по ЗДС през 2010 г., описани по-горе, са приети за разходи на лицето, а сумата по КИ - за доход за 2013 г.

Въз основа на декларацията от жалбоподателя от 27.04.2016 г., представена в хода на предходната ревизия, са определени извършените разходи от лицето за издръжка и живот за семейството му, след разпределянето им поравно със съпругата му, както следва: 2009 г. и 2010 г. по 3 500,00 лв. и 2013 г. - 4 250,00 лв.

Въз основа на представената информация от СДВР, сектор „Български документи за самоличност“ в хода на предходното ревизионно производство е констатирано, че жалбоподателят е пътувал до Гърция през 2010 г. Прието е, че той е пътувал по лични причини, с цел екскурзия. Определени са разходи във връзка с пътуването в размери - еквивалентни на минималните размери на дневни и квартирни, определени в Наредбата за служебните командировки и специализациите в чужбина /НСКСЧ/- 2

787,05 лв.

Установени са разходи за платени данъци, осигурителни вноски, такси и др. подобни публични задължения както следва:

- 2009 година - в размер на 12 878,48 лв. лв., представляващи платения ДДФЛ по ГДД по чл. 50 от ЗДФЛ за 2008 г. на 30.04.2009 г.;
- за 2010 г. - в размер на 1 457,16 лв., представляващи дължим ДДФЛ по ГДД по чл. 50 от ЗДФЛ за 2009 г.;
- за 2013 г. – в размер на 3 887,35 лв., представляващи декларираният авансово удържан данък от лицето през 2013 г.

Въз основа на установени факти и обстоятелства в хода на насрещна проверка на [фирма], документирана с ПИНП № П – 0400 – 15172 – 10568 – 141 - 001 от 28.12.2017 г., и след анализ на банковите извлечения от разплащателните сметки на жалбоподателя и на [фирма] е направено заключение, че през 2013 г. жалбоподателят е предоставил на дружеството парични средства в размер на 318 023,11 лв. Сумите са осчетоводени от [фирма] по кредита на счетоводна сметка 499/4 Други кредитори - Р. Л. М.. Същите са приети за разходи на задълженото лице във връзка с дялови участия и ценни книжа.

Извършен е анализ на движението на парични средства по банковите сметки на лицето за ревизираните периоди. Установено е, че през 2011 г. жалбоподателят е получил потребителски кредит от [фирма] в размер на 30 000,00 лв., във връзка с който през 2013 г. е извършил плащания в размер на 262,99 лв. При съпоставката на доходите и разходите на лицето е прието че платените лихви по банковия кредит през 2013 г. са други разходи за лицето. Посочено е, че Р. Л. М. е извършил плащания чрез ПОС терминал към трети задължени лица през 2009 г. в размер на 12 793,84 лв. и 2010 г. - 1 488,44 лв., които са определени като разходи за плащане на ПОС терминал. Изчислени са следните размери на получените лихви от лицето по разплащателни сметки и срочни депозити: 2009 г. - 6 069,39 лв., 2010 г. - 42 331,36 лв. и 2013 г. - 4 105,71 лв., които са квалифицирани като „Други източници на средства – получени лихви по депозити“.

Установено е, че през 2009 г. съгласно Договор 064-08 за продажба на обособена част от общинско дружество чрез публичен търг с явно наддаване от 04.03.2009 г., вписан под № 13948 от 15.04.2009 г. при Агенцията по вписванията С., жалбоподателят е придобил право на собственост върху недвижим имот, находящ се [населено място], [улица] за сумата от 141 000,00 лв. Имотът е съпругеска имуществена общност. В хода на ревизионното производство съпругата на жалбоподателя е заявила, че е предоставила половината от средствата за плащане на сумата по сделката. Предвид това, при съпоставката на доходите и разходите на Р. Л. М. за 2009 г. е прието, че той е извършил разходи за придобиване на недвижимо имущество в размер на 141 000,00 лв., за които е получил парични средства от Ж. Г. М. в размер на 70 500,00 лв.

В РД е описано, че Р. Л. М. е декларирал, че притежава налични парични средства в брой към 01.01.2009 г. в размер на 150 000,00 лв., които са получен доход през 2008 г. След справка в информационната система на НАП е установено, че за 2008 г. задълженото лице е подало ГДД по чл. 50 от ЗДФЛ, в която е посочило обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ в размер на 139 391,62 лв. Същата е формирана основно от декларираните облагаеми доходи от наем на недвижими имоти и извършени консултантски услуги. Констатирано е, че декларираните от лицето доходи съответстват на обявените от платците на доходите със справката за изплатени

доходи по извънтрудови правоотношения по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ. Посочено е, че сумите за наемите и извършените услуги са получени от жалбоподателя по банков път, като през м. 01.2009 г. и 2008 г. задълженото лице е изтеглило от разплащателните си сметки 140 000,00 лв. При така установената фактическа обстановка е направен извод, че към 01.01.2009 г. жалбоподателят е разполагал с паричните средства в брой в размер на 140 000,00 лв. При съпоставката на получените приходи и притежаваното имущество от лицето с направените от него разходи е прието, че към 31.12.2009 г. и 1 януари и 31 декември на 2010 г. и 2013 г, Р. Л. М. не е притежавал пари в брой, тъй като не е представил доказателства за такива и в хода на производството е установен недостиг на парични средства за покриване на извършените от него разходи за ревизираните периоди.

Въз основа на банкови документи е установено, че за ревизираните периоди жалбоподателят е притежавал парични средства по банкови сметки в лв. и EUR към 1 януари и 31 декември на всяка година, попадаща в обхвата на ревизията, както следва: 01.01.2009 г. – 25 498,11 лв., 31.12.2009 г. /01.01.2010 г./ - 115 618,99 лв., 31.12.2010 г. - 332 172,14 лв., 01.01.2013 г. - 226 245,21 лв. и 31.12.2013 г. – 10 428,42 лв.

След съпоставката на описаните по - горе приходи на жалбоподателя и налични парични средства към 01 януари на съответната финансова година с извършените от него разходи и налични парични средства към края 31 декември на годината, е установен недостиг на средства както следва: за 2009 г. в размер на 15 992,16 лв., за 2010 г. - 150 713,42 лв. и за 2013 г. - 28 510,72 лв. Ревизиращият екип е приел, че Р. Л. М. е разполагал със средства в същия размер, с които е покрил недостига. Преценено е, че тези парични средства са от приходи с недоказан произход или укрити приходи, за които при ревизията не са представени доказателства, че са необлагаеми. Определена е годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за процесните периоди в еквивалентен размер на установения недостиг. С РА са определени размери на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в еднакъв размер с дължимия такъв както следва: за 2009 г. – 1 599,22 лв., за 2010 г. - 15 071,34 лв. и за 2013 г. – 2 851,00 лв. За дължимия данък са начислени лихви за забава.

В хода на съденото производство като доказателства по делото са приети, представените с административната преписка писмени документи и допълнително ангажираните от страните във връзка с дадени от съда указания. По искане на жалбоподателя са допуснати, изслушани и приети без оспорване ССЕ и Допълнителна ССЕ, изготвени от вещото лице Й. К..

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

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Ревизията е възложена от оправомощено за това лице, приключила е в определения от закона и ЗВР срок, ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от компетентни органи по приходите, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, оправомощени по реда на чл. 7, ал. 3 от ЗНАП, в изискуемата от закона форма и съдържат реквизитите по чл. 117, ал. 2 и чл. 120, ал. 1 от ДОПК, т. е. спазени са процесуалноправните разпоредби за възлагане и провеждане на ревизионното производство. На първо място съдът намира за необходимо да се произнесе по искането на жалбоподателя за отмяна на РА поради погасяване на установените публични задължения за 2009 г. и 2010 г. във връзка с изтекла давност на основание чл. 171 от ДОПК. Така направеното искане е основателно по отношение на установените допълнително публични задължения за 2009 г., тъй като са налице изискванията на чл. 171, ал. 2 от ДОПК за това. Посочената разпоредба предвижда, че с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността, освен в случаите, когато: 1. задължението е отсрочено или разсрочено; 2. вземането е предявено в производство по несъстоятелност; 3. е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение; 4. изпълнението е спряно по искане на длъжника; 5. е подадена жалба за разрешаване на спор по глава шестнадесета, раздел IIа. Законодателят е предвидил две групи условия, за да може да се приеме, че е едно публично вземане е погасено поради изтичането на абсолютна давност. Първото изискване е да са изтекли десет години считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение. По отношение на установените с РА публични задължения за 2009 г., 10 – годишният срок започва да тече от 01.01.2011 г., защото е следвало да бъдат платени през 2010 г. Десетгодишният срок в този случай е изтекъл на 31.12.2020 г., т.е. към 01.01.2021 г. и към датата на постановяване на настоящия съдебен акт е настъпила абсолютната давност по чл. 171, ал.2 от ДОПК. За да може да се отмени РА на основание чл. 171, ал.2 от ДОПК, не трябва давността да е била спирана или прекъсване по реда на т. 1 – 5 от същата разпоредба. В случая не са налице данни за спиране и прекъсване на давността, поради което РА в частта на установените публични задължения за 2009 г. следва да се отмени на основание чл. 171, а.2 от ДОПК. В този смисъл е актуалната съдебна практика (Решение № 1389 от 3.02.2021 г. на ВАС по адм. д. № 8738/2020 г., VIII о.).

Посоченият ред не може да се приложи по отношение на установените

публични задължения за 2010 г. по реда на чл. 171, ал.1 от ДОПК. Тази разпоредба предвижда, че публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. В настоящия случай цитираният текст не може да се приложи изолирано, защото ревизионното производство е започнало преди изтичането на 5 годишния давностен срок по него и следователно приложение намират правилата за спиране и прекъсване на давността, посочени в чл. 172 от ДОПК. В тази норма императивно е записано, че давността спира: 1. когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година; 2. когато изпълнението на акта, с който е установено вземането, бъде спряно - за срока на спирането; 3. когато е дадено разрешение за разсрочване или отсрочване на плащането - за срока на разсрочването или отсрочването; 4. когато актът, с който е определено задължението, се обжалва; 5. с налагането на обезпечителни мерки; 6. когато е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение. Ал 2 казва, че давността се прекъсва с издаването на акта за установяване на публичното вземане или с предприемането на действия по принудително изпълнение. Ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната. От прекъсването на давността започва да тече нова давност (ал. 3).

Независимо от спирането и прекъсването на давността по реда на чл. 172 от ДОПК, тя не може да надвишава срока по чл. 171, ал.2 от ДОПК, който към настоящия момент не е изтекъл. По тези съображения, настоящият съдебен състав намира, че на това основание не се налице основанията за отмяната на РА в частта на установени публични задължения на жалбоподателя за 2010 г.

Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК предоставя правна възможност орган по приходите да приложи установения от съответния закон /в случая ЗДДФЛ/ размер на данъка, към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от изчерпателно изброените в същата алинея обстоятелства. Правилно в конкретния случай органът по приходите е установил, че са налице основанията по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В ал. 2 на чл. 122 са изброени в шестнадесет пункта обстоятелства, измежду които органите по приходите са длъжни да извършат преценка за относимост по отношение конкретното ревизирано лице. Ревизиращите органи са посочили, че при определяне на данъчните основи за облагане с данък върху доходите са взети предвид относимите обстоятелства. Касае се за възможност да бъде извършено облагане тогава, когато необходимите за установяването на

данъчните задължения данни, с оглед изискванията на ЗДДФЛ не са налице, предвид непредставянето на доказателства за произход на паричните средства, които е разполагало физическото лице, надхвърлящи декларираните от него доходи. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия са създадени специални процесуални правила /чл. 122, чл. 123 и чл. 124 от ДОПК/, именно с цел 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. За да е възможно констатациите на РА да се ползват с материална доказателствена сила /до доказване на противното/, разпоредбата на чл. 124, ал. 2 ДОПК изисква наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 да е подкрепено от събраните доказателства. По отношение процесния ревизионен акт това е направено.

В ревизионното производство по реда на чл. 122 от ДОПК правото на защита за ревизираното лице се изразява в изрично процесуално действие по предоставяне на възможност да докаже всички източници на своите средства, включително тези, които не са декларирани от него. Установяването на 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 заложените в чл. 3 от ДОПК основен принцип на обективност.

Именно с цел обективност при определяне задълженията на жалбоподателя, органите по приходите са предприели описаните в РД действия, като на лицето е предоставена неколкократно възможност, чрез връчване на искания по реда на чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК и на уведомление по реда на чл. 124 от ДОПК да представи документи, доказващи размера и произхода на доходите му.

С оспорения РА при определяне на годишната данъчна основа на доходите на физическото лице органите по приходите са изготвили парични потоци по години, като в тях са включени всички относими приходи и разходи, при съобразяване на доказателствата, събрани в хода на проведеното ревизионно производство.

От констативната част на РА е видно, че органът по приходите е действал максимално обективно при установяване на фактическата обстановка. В изготвения паричен поток са включени всички получени суми в брой през годините, както и извършените разходи от ревизираното лице. Спазени са правилата за формиране на паричния поток, като в него вземат участие само паричните средства в брой. Тези

средства безспорно са установени и отчетени от органа по приходите, за което са налице съответните доказателства.

Независимо от посоченото в хода на съдебното производство жалбоподателят ангажира допълнителни писмени доказателства – два броя извлечения за периода, издадени от Банка ДСК АД за движение по еурова сметка на жалбоподателя. На базата на тези новопредставени писмени доказателства назначеното по делото вещо лице изготви допълнителна ССЕ, която бе приета без оспорване от страните. Съгласно допълнителната ССЕ се установява, че за периода 2010 г. не се констатира недостиг на парични средства, тъй като жалбоподателят е разполагал с такива по еуровата си сметка в Банка ДСК АД към 01.01.2009 г, която е закрыта на 12.10.2010 г. (л. 152 от делото, стр.4 от ДССЕ, втори и трети абзац от горе на долу). Поради което жалбата в тази й част се явява основателна и като такава следва да се уважи.

По отношение на последния ревизиран период – 2013 г., настоящият съдебен състав не кредитира ДССЕ при определяне на началното салдо, тъй като предходната 2012 г. не попада в обхвата на ревизията и съдът приема за меродавно посоченото в РД, в размер на 226 245,21 лв. От друга страна, настоящата инстанция кредитира заключението на основната ССЕ за този период, в която на стр. 8 (л.111) подробно са описани констатираните разминавания между материалите по делото и РД, а именно: „ По ревизионен доклад се сочи, че през 2013 г. не са получавани доходи от рента на земеделска земя. По разплащателната сметка в лева, в Пощенска банка на 13.11.2013 г. и на 11.12.2013 г. постъпват общо 4658 лв. от [община] могили, с основание рента, земеделска земя за години 2010/2011 - 2013/2014 години. 3. По ревизионен доклад се сочи че през 2013 г. не са извършвани тегления на ПОС терминал. Установените от експертизата тегления са на стойност 19 136,10 лв. Констатира се при обработката на банковите извлечения и погасяване по кредитни карти на обща стойност 38613,08 лв., които експертизата също отчете като разходи, (не са отчитани кредитните лимити по картите и разплащанията за покупки чрез кредитните карти). 4: В ревизионния доклад по справката за съпоставката на имуществото и доходите на ревизираното лице на ред 20 от справката в колона Разходи - Разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия - М. Г. О. са посочени разходи в размер на 318 023.11 лв. В текстовата част на констатциите на доклада е посочено: „През 2013 г. от Р. М. в касата на М. груп О. са внесени 318023,11 лв., както подробно е изложено по - горе в настоящия РД". В Протокола за извършена насрещна проверка на дружеството- л. 225-226 по преписката (№ П-04001517210568-141-001/28.12.2017 г.) за година 2013 г. е установено финансиране от страна на Р. М. на дружеството, в размер на 18 932 лв., от които 7314 лв. за закупуване на оборудване от

К енд К Екетроникс и 11 618 лв., направена вноска в Банка ДСК за заплащане на обзавеждане закупено от С. Стил Е.. От приложение 4 към проверката (л. 307 по преписката) Аналитичен регистър на М. Г. О. за сметка 499/4 Р. Л. М. от 01.01.2013 до 31.12.2013 г. се установява, че сумата 318 023.11 лв. е сбор от 306405,11 лв. осчетоводени на ред 1 с основание заплащане за земя Слънчев бряг АД и 11618 лв. на ред 3 с основание вноска, за които стана дума по-горе. (В обяснителната записка по проверката се сочи че част от сумите в 2013 г. са некоректно осчетоводени, поради по-късно представени извлечения от банкови сметки за 2008 г. При това, видно от приложени по делото извлечения от банкови сметки на дружеството, става ясно че макар и осчетоводени със счетоводна дата от 31.12.2013 г. във връзка с покупката на земята към Слънчев бряг АД на 30.06.2008 г. са наредени средства на дружеството в размер 163030.89 лв. с основание, „окончателно изплащане на земя и ипотека р-т България Сл. бряг“. При първоначалното салдо установено по банкови сметки отразяването на тази сума би формирала недостиг на средства за периода в размер на 298 051.59 лв., а не както е установеният по РД недостиг в размер на 28 510.73 лв.“.

При тези данни и с оглед обстоятелството, че с РА за 2013 г. се приема по – голямо начално салдо от посоченото в ССЕ, то настоящият съдебен състав приема, че жалбата е основателна и в тази част, поради което следва да се уважи.

По изложените съображения жалбата се явява основателна и като такава следва да се уважи, а оспорения РА да се отмени като незаконосъобразен.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр.2 от ДОПК на жалбоподателя се следва присъждането на сторените съдебно – деловодни разноски, съгласно представения списък, като на оспорващият се присъдят изцяло сторените разноски за държавна такса и внесени депозити за ССЕ и ДССЕ общо в размер на 900,00 лв., а претендираното адвокатско възнаграждение следва да се трансформира до минимално определеното по чл. 8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 1500, 00 лв., съобразно материалния интерес на спора във връзка с направеното възражение от ответника за прекомерност на договореното. Общият размер на присъдените разноски в полза на Р. Л. М. са в размер на 2400,00 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. първо от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на Р. Л. М., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт (РА) № Р – 2200 – 22170 - 04665 – 091 – 001 от 01.06.2018 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Б. В. М., на длъжност главен инспектор – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 259 от 12.02.2019 г. на директора на Д"ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, с материален интерес главница 19 521,56 лв. и лихви – 13 394,38 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на Р. Л. М., ЕГН [ЕГН] сторените съдебно – деловодни разноски в размер на 2400, 00 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: