

РЕШЕНИЕ

№ 4475

гр. София, 05.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 28.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **454** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на Д. М. Д. срещу РА №Р-22221018001897-091-001/24.10.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №79/14.01.19г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен. Жалбоподателят счита, че не са обсъдени изцяло обясненията на страните в производството и представените писмени доказателства, в следствие на което били направени погрешни констатации. За да направят изводите си за налично задължение за ДДФЛ, ведно с дължимите лихви за периода на проверката, ревизиращите органи не били приели като доказателства представените писмени обяснения и декларации, както и представените допълнителни обяснения, които следвало да бъдат обсъдени и в случай, че не се приемат, да бъдат изложени мотиви. Счита още, че абсолютно немотивирани са изводите на ревизиращите органи, по отношение началното салдо, което Д. е декларирал и обявил.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., която поддържа жалбата, претендира разноски в размер на 1450 лева. При първоначалното разглеждане на делото са представени писмени бележки.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., чрез процесуалния си представител изразява становище, че

обжалваният ревизионен акт е правилен и законосъобразен, иска жалбата като неоснователна и недоказана да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение и за предходното разглеждане на делото.

Съдът, след като се съобрази изложените в жалбата основания, доводите на страните и събраните доказателства, приема за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221018001897-020-001/30.03.2018г., е възложено извършването на ревизия на Д. М. Д., за определяне на задълженията на лицето за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2017г.

За резултатите от ревизията бил съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221018001897-092-001/27.09.2018г., връчен на 01.10.2018г. по електронен път. От ревизираното лице постъпило писмено възражение срещу констатациите на РД, ведно с приложени доказателства към него. Възражението е обсъдено в РА, като е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018001897-091-001/24.10.2018г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 29.10.2018г. по електронен път. С РА били установени допълнителни задължения за внасяне по ЗДДФЛ в размер на 9 966,45 лв. и лихви за забава в размер на 4 096,98 лв., които са предмет на оспорване.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК са неразделна част от РА.

От Д. М. Д. са изискани документи, касаещи: източници и размер на доходите; 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 началото и края за всяка една от ревизираните години, както и документи, удостоверяващи декларираните обстоятелства. За целта на ревизираното лице били връчени 3 искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които били представени документи и писмени обяснения на 09.05.2018г., 23.07.2018г. и 17.09.2018г., както и е дадено съгласие за разкриване на банкова тайна.

В хода на ревизията са отправени запитвания и искания за представяне на документи и обяснения от други държавни органи, от всички търговски банки в страната, от застрахователни дружества, от дружества, извършващи парични преводи, комунални услуги и телекомуникационни услуги и др. Предоставените отговори и документи са описани подробно в констативната част на РД.

С Протокол №1232918/27.08.2018г. към процесното ревизионно производство са приобщени като доказателства събрани документи в хода на извършената проверка на Д. М. ДРАГОСТИНИНОВ, която приключила с Протокол №П-222210170038968-073-001/08.03.2018г.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите установили, че Д. М. Д. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание

чл. 6 и чл. 12 от ЗДДФЛ е задължено лице за доходи, произтичащи от източници в Република България и чужбина. Лицето е женено и има две непълнолетни деца.

През процесите данъчни периоди Д. М. Д. е получавал доходи от трудови правоотношения от дружествата [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], които са включени в годишната данъчна основа за облагане по ЗДДФЛ за съответната година.

След анализ на установените факти и обстоятелства, органите по приходите констатирани, че са налице основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, поради което на лицето било връчено Уведомление № Р-22221018001897-113-001/27.06.2018г., с което Д. Д. бил уведомен, че данъчната основа за облагане по ЗДДФЛ за периодите от 2012г. до 2017г. ще бъде определена по особенния ред.

Извършена била съпоставка на имущественото състояние, получените доходи и извършените разходи от лицето, в резултат на което било установено, че разходите през 2012г., 2014г. и 2017г. превишават доходите. В приходната част били отразени наличните парични средства в брой и по банковите сметки на лицето, нетните приходи от трудови възнаграждения и доходи от други източници. В разходната част били отразени суми за разходи за издръжка и живот, комунални разходи по фактури, за издръжка на деца, за застраховки и др.

В резултат на изложеното, по периоди ревизиращите органи установили следното:

За 2012г. след съпоставка на получените доходи и извършените разходи бил установен недостиг в размер на 9 834,28 лв., като ревизиращите органи приели, че се касае за укрити приходи.

Отделно от това, при анализ на представените банкови извлечения било установено, че по сметка на името на Д. Д. в [фирма] са извършвани захранвания от трети лица, за които не са представени документи и обяснения в каква връзка са получени сумите. Постъпилите парични средства били в размер на 1 700,00 лв., които ревизиращите органи приели за доходи от други източници и като такива подлежали на облагане по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. За 2013г. при съпоставката на приходи и разходи не бил установен недостиг на парични средства. Констатирано било обаче, че по банкова сметка на лицето са постъпили средства в размер на 53 078,35 лв., без да са представени документи какво е основанието за захранването на сметката от трети лица. Посочената сума била приета за доход по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

За 2014г. бил установен недостиг на парични средства в размер на 21 777,62 лв. съответно доходи по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ в размер на 1 055,60 лв., постъпили по банковата сметка на ревизираното лице.

За 2015г. не бил установен недостиг на парични средства, но било констатирано, че по банкова сметка лицето е получило суми в размер на 6 736,36 лв. от трети лица, квалифицирани като доходи по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

За 2016г. не бил установен недостиг на парични средства, но били установени доходи в размер на 408,36 лв. по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ и доходи в размер на 2 814,75 лв. (1/2 от 5 629,50 лв.) по чл. 34 от ЗДДФЛ от продажба на недвижим имот - гараж.

За 2017г. бил установен само недостиг на парични средства в размер на 2 222,20 лв.

В резултат на това, за всяка от ревизираните години била определена годишна данъчна основа за облагане и дължим данък, както следва:

за 2012г. - ДО в размер на 16 715,55 лв. и дължим данък в размер на 1 671,55 лв., от който внесен данък в размер на 518,13 лв. и остава за довносяне - 1 153,42 лв.

за 2013г. - ДО в размер на 56 301,09 лв. и дължим данък в размер на 5 630,11 лв., от

който удържан и внесен данък в размер на 322,26 лв. и остатък за довносяне -5 307,85 лв.;

за 2014г. - ДО в размер на 23 912,04 лв. и дължим данък в размер на 2 391,20 лв., от който удържан и внесен данък в размер на 107,87 лв. и остатък за довносяне 2283,33лв.;

за 2015г. - ДО в размер на 6 736,36 лв. и дължим данък в размер на 673,64 лв., от който удържан и внесен данък в размер на 0,00 лв. и остатък данък за вносяне - 673,64 лв.;

за 2016 г. - ДО в размер на 3 223,11 лв. и дължим данък в размер на 322,31 лв., от който удържан и внесен данък в размер на 0,00 лв. и остатък данък за вносяне - 322,31 лв.;

за 2017 г. - ДО в размер на 4 292,52 лв. и дължим данък в размер на 429,25 лв., от който удържан и внесен данък в размер на 203,35 лв. и остатък данък за довносяне в размер на 225,90лв.

Жалбоподателят оспорил пред директора на дирекция „ОДОП“ С. така определените задължения с РА, като твърди, че определената с РА начална разполагаема сума в брой към 01.01.2012г. в размер на 5 000,00 лв. е грешна, като декларираната от него сума е в размер на 35 000,00 лв. Позовава се на представени доказателства (нотариални актове, спестовна книжка на баща му, писмена декларация и разходен ордер от 27.01.2009 г.), че родителите му са предоставили тези средства и той разполага с тях.

На второ място твърди, че получените средства в размер на 3 376,51 лв. по две от банковите му сметки, били с произход платени наеми на недвижим имот в [населено място], собственост на съпругата му - П. Д.. Твърди, че тези суми са на съпругата му, която е отговорна да подава декларации като собственик на имота, предвид което отговорност следва да се търси от нея. Парите постъпвали по неговите сметки, тъй като е помагал при отдаването на му под наем.

На трето място жалбоподателят твърди, че получената от него сума в размер на 1 700,00 лв. през 2012г. не е облагаем доход, тъй като представлявала върнат заем от Д. Д., даден на последния през 2011г. Възражава срещу определената като облагаем доход за 2013г. сума в размер на 53 078,35 лв. Сочи, че посочената сума му е изпратена от негови близки, които живеели в САЩ и следвало да послужи за строителство на тяхна къща в България. Жалбоподателят сочи, че получената по банков път сума била изтеглена и веднага предадена на Т. Р., за което прилага декларация.

За 2014г. сочи, че неправилно бил определен облагаем доход в размер на 1 055,00 лв., които представлявал капаро във връзка с отдавания под наем недвижим имот, собственост на съпругата му в [населено място]. На същото основание във връзка с отдаването под наем на имота бил получавал суми и през 2015 г.

На последно място твърди, че през 2015г. и 2016г. е получавал суми по трудово правоотношение от RASIER O. BV - X., които били необлагаеми доходи в България, съгласно спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане.

Решаващият административен орган не приел жалбата за основателна и с Решение №79/14.01.19г. Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП потвърдил изцяло РА.

В изпълнение на отменителното Решение №15690/17.12.2020г. на ВАС, Осмо отделение, с което делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ,

съдът е назначил повторна съдебно–счетоводна експертиза, която е изготвила във варианти, съответно според твърденията на лицето и съгласно приетото в РА началното салдо към 2012 г. и да е изготвила паричните потоци на Д. Д. в процесните данъчни периоди 2012г. – 2017г. Вещото лице се е произнесло на годишна основа като е включило в началното салдо декларираната като приход сума от 35 000лв., както и наличните суми по банкови сметки в размер на 101321,48лв. При това положение, не са установени от вещото лице превишения на разходите над приходите за нито една от ревизираните години от 2012г. до 2017г. При вариант 2 паричните потоци са изчислени при начално салдо към 01.01.2012г. от 5000лв., постъпленията съответстват на сумите, установени от ревизиращите, в разходната част изчисленията са съобразени с представените от по делото разходни документи за действително направени такива за електроенергия, ток, вода, телефон, данъци в режим на СИО. При това положение, за 2012г. има превишение на разходите спрямо приходите с 8666,65лв., за останалите години от 2013г. до 2017г. – няма превишение на разходите над приходите, а обратно – приходите надвишават разходите. Във вариант 3 вещото лице е приело за начално салдо сумата от 35 000лв. към 01.01.2012г., като постъпленията са съобразени с представените от ревизираното лице доказателства, а разходите са съобразени с неговите писмени обяснения и декларации и събраните в хода на производството разходни документи за действително направени такива за ток, вода, телефон, данъци в режим на СИО. Не е констатирано превишение на разходите над приходите в края на петте данъчни периода.

При така установената фактическа обстановка се налагат следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес. Разгледана по същество се явява НЕОСНОВАТЕЛНА.

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентни по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК органи. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Правилно органите по приходите са пристъпили към ревизия по особения ред по чл.122 от ДОПК, доколкото след предварителния анализ на установените факти и обстоятелства, включително и приобщените от извършената проверка, приключила с протокол от 08.03.2018г. доказателства са установили наличие на основания по чл.122, ал.1, т.2 и т.7 от ДОПК - данни за укрити приходи / доходи, както и несъответствие на декларираните и/или получените приходи, доходи на ревизираното лице с имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. На основание чл.124, ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Или особеният ред за облагане е свързан с прехвърляне на доказателствената тежест в производството по обжалването на ревизионния акт върху жалбоподателя, щом са установени основания по чл.122, ал.1 ДОПК. По отношение на направените в жалбата твърдения и представените, в тяхна подкрепа доказателства от жалбоподателя съдът намира следното:

Жалбоподателят претендира, че към 01.01.2012г. е разполагал с налични парични средства в брой в размер на 35 000,00 лв., като представя 2 нотариални акта от 1999г., един от 2007г. и един от 2008г. за продажба на недвижими имоти от родителите му на обща стойност 24 705,00 лв., която му била предоставена от тях в брой. Според

настоящата съдебна инстанция, в съответствие с житейската логика са изводите на решаващия орган, че възражението е неоснователно, тъй като от 1999г. до 2012г. е изтекъл дълъг период от време, през който няма никакви доказателства сумата, която е значително по-малка от заявените 35 000лв. да е била предоставена на Д. и съхранявана от него. Същото се отнася и за извършените тегления през 2008г. и сл. години от спестовната книжка на бащата на Д., сумите от която той твърди, че са му били предавани от баща му. Относима по време може да бъде единствено сумата от 1000лв., изтеглена през м.12.2011г., но липсват доказателства, тази сума да е била предадена на сина и съхранявана от него в брой до 01.01.2012г. Изявлението, в подписаната от родителите декларация: „че до 2011г. включително сме предоставили на сина ни сумата от 35 000лв.“, дори и да е истина, не доказва налични 35 000лв. в брой у ревизираното лице към 01.01.2012г. Разходният касов ордер от 27.01.09г. за сумата от 36 854 не е ясно от счетоводството на коя фирма и за какво е издаден на бащата М. Д., отразен е по сметка 492/501, не представлява доказателство за предаване на тази сума и наличността ѝ у сина към 01.01.2012г. Освен това справка от Агенция по вписванията показва, че Д. М. Д. е извършил покупка на недвижим имот през 2004г., като е закупил една втора част от апартамент 59,920 кв. м., мазе и подземен гараж № 8 в поземлен имот №-96 А, парцел 1, Столична община - Зона Б5. През 2006г. е изкупил и останалата една втора част от имота от З. М. Д.. Стойността на придобитите имоти е била значително по-висока, поради което правилно и обосновано в РД началното салдо в брой е прието за 5000лв, каквато е обичайната практика на приходните органи при този вид ревизии.

Разпоредбата на чл.35 т. 6 ЗДДФЛ определя, че облагаемият доход е brutната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на ЗКПО.

По отношение на получени парични суми по сметката му във П. в размер на 3376,51лв. през жалбоподателят твърди, че са наем от имот, който е собственост на съпругата му и следва да се отнесат към нейните приходи. Правилно, според съда тези средства са отнесени в негов приход, тъй като независимо кой е собственик на имота, Д. сам признава, че е бил поел ангажимент и се е грижил за имота и помагал на бившата си съпруга П. да го предоставят на гости, водил е кореспонденция с наемателите, получавал е наема по своята сметка, следователно средствата представляват негов доход от извънтрудова дейност (от други източници по смисъла на чл.10, ал.1, т.6 вр. с чл.35, т.6 от ЗДДФЛ), като по силата на чл.124, ал.2 от ДОПК, той следва да докаже каква част от сумата представлява евентуално наем от лична собственост на съпругата, ако в съответния период са имали брак и са били все още в СИО, което не е сторил.

Относно сумата от 1700,00 лв., която се твърди, че представлява върнат заем от Д. Д. през 2012г. е представена само декларация от лицето Д. В. Д., според която в края на 2011г. той получил от Д. 1700лв. като заем и му ги е върнал през 2012г. Декларацията е без заверка на подпис и дата, поради което съдът не може да я кредитира. Няма договор за заема, няма разписка за получаване на сумата, вноските в банката са правени от третото лице с основание „захранване на сметка“, а не „връщане на заем“, поради което е

недоказан произхода на сумата и правилно е квалифицирана от ревизиращите като доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т.6 от ЗДДФЛ.

Недоказано, според настоящия състав е и твърдението, че получените суми в размер на 4 424,84 лв. през 2015г. и в размер на 408,36 лв. през 2016г. са от възнаграждения по трудов договор, сключен с RASIER O. BV -Х., поради което същите не следвало да се облагат в България, тъй били обложени в Х.. С възражението срещу РД жалбоподателят е представил Договор за транспортни услуги от 04.06.2015г. (таксиметрови услуги UBER), сключен с RASIER O. BV – Х., от съдържанието на който, не се установява плащането на данъци в Х.. Не е представено доказателство, че за получените трудови доходи ревизираното лице е платило данък върху доходите в Х.. Напротив, публично известен факт е, че с решение от юни 2015г. на Комисията за защита на конкуренцията (КЗК) е забранена в България дейността на двете дъщерни компании „Ю. Б.В“ и „Разиер Опърейшънс Б.В.“ Х., поради нелоялна конкуренция, осъществявана чрез поддържането на ниски цени, поради неплащането на данъци.

Във връзка с претенциите на жалбоподателя за невключване в приходната част на паричния му поток през 2013г. сумата от 53 078,35 лв. (равностойността на 35 000 долара), която е обложена като доход по чл.35, т.6 от ЗДДФЛ, приложена по делото е представената пред органите по приходите от жалбоподателя Декларация от лицата - Ю. В. И. и А. М. И., които заявяват, че през м. май, юни и юли 2013г. са превели на Д. М. Д. сумата общо от 35 000 долара за строежа на семейната им къща в С. баня. Двамата живеят в САЩ, Д. поел ангажимента да им съдейства, като е получил по своята лична сметка сумата и я е предоставил на посочено от тях трето лице. Приложена е и незаверена Декларация от Т. Я. Р., която заявява, че е получила равностойността на 35 000 долара в лева през месеците май, юни и юли 2013г. Декларациите са без нотариално удостоверяване самоличността на подписалите ги лица, но при първоначалното разглеждане на делото пред АССГ 71 състав е разпитал като свидетел А. М. И.. В о.с.з. на 18.02.20г. И., под страх от наказателна отговорност по чл.290 от НК той заявява: „през 2013г. изпратих на Д., в смисъл на четири пъти 35000 долара, за да завършат къщата на съпругата ми, която бяхме започнали. Тези пари той ги беше дал на трето лице, което водеше строежа, то нямаше банкова сметка в долари и аз ги пратих на Д.“. Показанията са във връзка установяване фактическото основание за извършения превод, поради което са допустими по ГПК, а предвид наличното по преписката извлечение от сметката на Д. в П. с IBAN 30FINV915010E0029176, открита на 14.05.2013г. и закрыта на 28.02.2014г. (писмото от П. е на лист 150 от административната преписка Приложение №1, а извлечението на лист 255 и сл. от Приложение №2), настоящата съдебна инстанция намира, че може да даде вяра на представените доказателства и свидетелски показания, в тяхната съвкупност, като подкрепящи твърденията на жалбоподателя по отношение основанието за превода. По посочената сметка в долари това са били единствените постъпления, Д. ги е теглил на равни траншове от по 1 285 долара, 1300 долара през месеците май, юни и юли, след което по сметката няма движение и е закрыта. Сумата от 35 000

долара (53 078,35 лв.), получена през 2013г. по банковите сметки на ревизираното лице необосновано е приета при ревизията за негови „други облагаеми доходи“, тъй като пред съда се установява, че средствата са на семейството на А. М. И. от трудови доходи в САЩ и са били предадени на трето лице по негова поръчка, поради което данъчната основа следва да се намали с тази сума, а установеният дължим данък от 5 630,11лв върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013г. да се намали до размера на внесения такъв от 322, 26лв., като се отмени установената за довносяне сума от 5 307,85лв.

При този изход на спора и предвид претенциите на страните за присъждане на разноски и юрисконсултско възнаграждение, при уважена част от жалбата за сумата от 5 307,85лв. - главница, при общ интерес за главницата от 9966,45лв. (с лихвите 14 063лв.) съдът следва да присъди съответно разноски на жалбоподателя в размер на 796 лева и юрисконсултско възнаграждение на ответника съответно в размер на 768 лева.

Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,вр. чл.172 от АПК Административен съд София-град, Трето отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Д. М. Д. РА №Р-22221018001897-091-001/24.10.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №79/14.01.19г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, в частта на установения данък за довносяне за 2013г. по ЗДДФЛ в размер на 5 307,85лв., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част на допълнително установен данък през ревизирания период по ЗДДФЛ в размер на 4 658,60 лева, ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на Д. М. Д. 796 / седемстотин деветдесет и шест/ лева разноски.

ОСЪЖДА Д. М. Д. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП 768 /седемстотин шестдесет и осем/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: