

РЕШЕНИЕ

№ 6517

гр. София, 09.11.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 26.10.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **5583** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на Н. П. С. с ЕГН [ЕГН] и постоянен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 9, чрез пълномощника, адвокат В. С. С. - АК С. със служебен адрес и адрес за призоваване: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, против РА № Р-22221019008421-091-001/26.10.2020 г., издаден от М. Й. С., началник сектор и С. М. М., главен инспектор по приходите, изменен и потвърден с Решение № 654 от 22.04.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП.

С жалбата се иска, съдът да отмени изцяло РА, включително и за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2017 г., по съображения, посочени в жалбата.

Жалбоподателят, Н. П. С., редовно призован, се представлява от адв. Ф.. Адв.Ф. моли съдът да постанови решение, с което да уважи жалбата и отмени оспореното решение. Поддържа изложеното в жалбата.

Ответникът, ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ „ОДОП“ - С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно призован, се представлява от юрк.М.. Юрк.М. моли съдът да постанови решение, с което да отхвърли жалбата. Моли да бъдат взети предвид съображенията,

изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 671,00 лева.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд София – град, Трето отделение, 71 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-22221019008421-020-001 20.12.2019 г., с която е възложено извършването на ревизия на Н. П. С. за установяване на задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2017 г. Заповедта е връчена на 08.01.2020 г. електронно, по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 08.04.2020 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е продължен до 08.06.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221019008421-020-002 от 30.03.2020 г., връчена електронно на 31.03.2020 г. и Заповед за изменение на ЗВР №22221019008421-020-003 от 07.05.2020 г., връчена електронно на 12.05.2020 г. Заповедите по хода на производството са издадени от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019008421-092-001 от 03.07.2020 г., връчен електронно на 16.07.2020 г. Ревизираното лице е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №07-10-2#9 от 14.08.2020 г. Възражението е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизията приключила с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221019008421-091-001 от 26.10.2020 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

Жалбоподателката е местно физическо лице съгласно чл. 4 от ЗДДФЛ. Установено е, че през ревизираните периоди е със статут на омъжена, с две деца под 18 годишна възраст.

За периода от 29.04.2011 г. до 12.05.2016 г. лицето е било наето по трудов договор в [фирма], ЕИК[ЕИК]. Считано от 17.02.2015 г. е вписано като управител на [фирма]. ЕИК[ЕИК], а от 28.06.2017 г. - като собственик на една втора от дяловете и управител на [фирма]. ЕИК[ЕИК].

Във връзка с приключила предварителна проверка на имущественото състояние и получени доходи от жалбоподателката, в хода на ревизията с Протокол №Р-22221019008421-П.-001 от 06.02.2020 г. са присъединени доказателства, събрани при проверката, за резултата от която е съставен Протокол №ПФ-22221018000258-073- 001 от 20.12.2019 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, на

ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221019008421-040-001 от 06.02.2020 г., №Р-22221019008421-040-002 от 07.05.2020 г., №Р-22221019008421-040-003 от 26.05.2020 г. и №Р-22221019008421-040-004 от 08.06.2020 г. Изискани са документи във връзка с получените от лицето парични средства по банковите му сметки, преведени от трети лица, доказателства за произход на средствата, внесени от жалбоподателката по сметките, както и да представи издадени лицензи и други разрешителни за организиране на екскурзионни пътувания и доказателства за извършените плащания във връзка с ползван имот, находящ се в [населено място]. [улица], ет. 3, ап. 5. В отговор са представени документи и са дадени писмени обяснения, описани подробно в Ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него.

В хода на ревизията са присъединени отправени при предварителната проверка искания за предоставяне на информация до трети лица, както следва: до търговските банки в страната с цел установяване наличието на открити от жалбоподателката банкови сметки и движение по тях, наличие на ползвани банкови трезори, придобиване на ценни книжа и извършване от лицето на други банкови операции: до застрахователните дружества в страната с цел установяване наличието на сключени договори за застраховка и направени във връзка с това плащания или получени суми от застрахователи; до доставчиците на комунални услуги - за направени от лицето плащания за доставка на комунални услуги /ел. енергия, вода, телефонни услуги/; до Столична община - направени от лицето плащания на местни данъци и такси; до Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, отдел „Български документи за самоличност“ - за предоставяне на данни за извършени от жалбоподателката пътувания извън страната, и до СДВР, отдел „Пътна полиция“ - за предоставяне на данни за придобити или отчуждени от лицето моторни превозни средства /МПС/; до други лицензирани платежни институции относно извършени или получени от задълженото лице плащания или преводи през сметките на тези дружества, или извършени други финансови услуги: до други юридически и физически лица.

Предвид резултатите от извършените проверки и получената информация органите по приходите са приели, че по отношение на жалбоподателката са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК.

Изготвено е Уведомление №Р-22221019008421-113-001 от 26.05.2020 г. по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, връчено на 04.06.2020 г. на обявения от лицето електронен адрес. Уведомено е за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи или доходи. Предоставен е 14-дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище.

Установено е, че през ревизираните периоди жалбоподателката е получила доходи по трудово правоотношение в размер на 60 116,84 лв., доходи от граждански договори в размер на 7 497,21 лв. и доходи по договори за управление и контрол - в размер на 17 594,19 лв.

Относно направените разходи е посочено, че е извършила разходи за издръжка и живот общо в размер на 8 200,00 лв. В тези разходи не са включени такива за издръжка на домакинството. Жалбоподателката е заявила, че издръжката е осигурявана от съпруга ѝ З. С. С.. Установени са също разходи за лечение общо около 800.0 лв., разходи за козметични услуги общо 2 500,00 лв., направени вноски по застрахователни полици и платен данък за лек автомобил марка „Фиат У.“. В

получения отговор от СДВР „Български документи за самоличност“ е посочено, че са регистрирани 25 броя преминавания през ГКПП на Н. П. С. през периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. От ревизираното лице са декларирани разходи за пътувания и почивки в страната и чужбина в размер на 1 510,00 лв. за 2015 г., 320.00 лв. за 2016 г. и 240,00 лв. за 2017 г.

Констатирано е, че през периода от 2016 г. до 2017 г. лицето е направило допълнителни парични вноски по чл. 134 от Търговския закон /ТЗ/ в управляваните от нея дружества, както следва: [фирма] - в размер на 5 831,53 лв., в „С. ЙОГА“ С. - в размер на 8 170,00 лв. и е предоставило заем на [фирма] през 2015 г. в размер на 5 100,00 лв.

Въз основа на подписана от жалбоподателката декларация-съгласие за разкриване на банкова тайна, търговските банки, в които лицето има открити банкови сметки, са представили извлечения за процесите периоди. Въз основа на същите е установено наличие и основания за получени и наредени преводи. По данни от извлеченията в хода на ревизията са констатирани получени и наредени от лицето преводи по дати на извършените банкови операции и размер на сумите.

Установено е, че през ревизираните периоди задълженото лице е превело на „Д. - Й. КЪМПИИГ“ суми, както следва: през 2015 г. в размер на 620 евро по банков път и 8 128,00 евро в брой, за 2016 г. - 550,00 евро по банков път и 14 519.00 евро в брой и за 2017 г. - 3 762,00 евро по банков път и 19 250.00 евро в брой. Плащането на посочените суми е декларирано от Й. Д., в качеството му на директор на „Д. - Й. КЪМПИИГ“.

Жалбоподателката е заявила, че се касае за плащания за квартира, храна и такси услуги, предоставяни на физически лица. Ревизиращите са изискали доказателства, от които да е видно, че сумите са осчетоводени от получателя, както и документи, удостоверяващи получени от него плащания. Такива документи не са представени. Представени са декларации и са дадени писмени обяснения от физическите лица, които са заявили, че се касае за плащане на нощувки, храна, такси и др. за престоя им на остров Л. в Гърция и на остров Бали.

Предвид липсата на писмени доказателства в потвърждение на декларираното, а именно договори, доказателства за организирани почивки, издадени от гръцкото дружество фактури и платежни документи, органите по приходите са приели, че сумите, преведени от физическите лица по банкови сметки на жалбоподателката, представляват укрити от ревизираното лице доходи. Размерът на тези суми е намален само със сумите, платени по банков път на „Д. - Й. КЪМПИИГ“.

В хода на предварителната проверка жалбоподателката е декларирала, че към 01.01.2015 г. е имала налични 20000,00 щатски долара, придобити през периода от 2002 г. до 2004 г. от положен труд в САЩ в сферата на туризма. Заявила е, че сумата е съхранявана в дома ѝ, като на части и периодично е внасяна в спестовната ѝ сметка: [банкова сметка] при [фирма]. Посочено е, че месечното ѝ възнаграждение е било в размер на 4 000,00 щатски долара. В подкрепа на тези твърдения е представила два броя работни визи. социално осигурителен номер и удостоверение за имиграционен номер и разрешение за работа в „М. W. Н.“, издадени от администрацията на САЩ. Заявила е, че спестените пари от получените трудови възнаграждения в САЩ е превеждала по банков път на леля си С. Н. Г., която заедно с дядо ѝ Н. П. А. са ги съхранявали до нейното завръщане в България. Отделно от това е посочила, че към 01.01.2012 г. е притежавала в брой около 35 000,00 лв. лични спестявания от получени

от нея пенсии като сирак, средства от стипендии, получавани по време на следването ѝ в Софийски университет „Св. К. О.“, помощи от фондации за дете сирак, както и суми, предоставени от дядо ѝ Н. П. А.. В хода на ревизията жалбоподателката е подала декларация от 21.09.2018 г., в която е посочила налични парични средства в брой в началото и в края на всеки от ревизираните периоди, както следва:

- към 01.01.2015 г. и към 31.12.2015 г. - 35 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара:

- към 01.01.2016 г. - 35 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара и към 31.12.2016 г.

- 42 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара:

- към 01.01.2017 г. -42 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара и към 31.12.2017 г.

- 40 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара.

Ревизиращият екип не е приел декларираните от лицето разполагаеми суми в брой. Видно от мотивите на РД и РА, посочено е, че за периодите от 01.01.2002 г. до 31.12.2004 г. жалбоподателката не е подавала годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ. В тази връзка е изтъкнато, че след като соченият от лицето доход, получен в С. американски щати /САЩ/, е за периода от 2002 г. до 2004 г., то същият е реализиран преди подписването на Спогодбата между правителството на Република България и правителството на САЩ за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане с данъци на доходите /ратифицирана със Закон от 40-то Народно събрание на 12.VII.2007 г., в сила от 15.XII.2008 г., обнародвана в ДВ бр. 5 от 2009 г./.. От това следва, че жалбоподателката е трябвало да декларира придобитите доходи от положения труд в САЩ в Република България и да внесе дължимите данъци в държавния бюджет. След като това не е сторено твърденията ѝ за налични през 2015 г. - 2017 г. спестявания от работа в САЩ са останали недоказани.

По тези съображения органите по приходите са приели, че на лицето следва да се признае разполагаема сума в брой към началото и края на всеки от ревизираните периоди в размер на 5 000,00 лв.

Въз основа на събраните доказателства за получени от жалбоподателката доходи и направени разходи, в хода на ревизията е направена съпоставка на доходите и разходите за всеки от периодите. Освен това при прилагане на реда по чл. 122 и сл. от ДОПК са анализирани и всички обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. които са от значение за данъчното облагане на ревизираното лице. Също така са взети предвид и съобразени получени от лицето облагаеми доходи, които не са посочени в подадените ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ и върху които не е внесен данък върху дохода.

В резултат на горното органите по приходите са установени задължения за данък върху дохода над декларирания, както следва:

За данъчен период 2015 г.

Установено е, че за периода жалбоподателката е подала годишна данъчна декларация по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ с вх. №10013154 от 03.05.2016г.

Декларирани са доходи от трудови правоотношения и доходи от друга стопанска дейност, общо в размер на 11 950.19 лв. и дължим данък в размер на 1 195.02 лв., удържан през годината от платците на доходите.

При съпоставка на получените за периода доходи и направените от лицето разходи органите по приходите не са установили превишение на разходите над доходите,

съответно не е установена сума, подлежаща на облагане.

Установено е, че за същия ревизиран период жалбоподателката е получила суми по открита от нея банкова сметка в лева [банкова сметка] в „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД. Сумите са платени от физически лица. Описани в РД. Дадено е обяснение, че се касае за платени от лицата нощувки, храна, хотелски такси, консумативни и други разходи, свързани с групови посещения, ваканции, йога уикенди и др. на остров Л., Бали и Л.. Жалбоподателката е посочила, че платците са нейни близки и приятели и с преведените от тях суми са заплащани посочените разходи. За всяка от изплатените суми е приложила подписана от съответното лице декларация, в която е посочено мястото на посещение и периодът за който се отнася плащането. Декларирала е, че няма издадени лицензи и други разрешителни за организиране на екскурзионни пътувания, тъй като не извършвала такава дейност. Посочила е също, че не е сключвала договори с Й. Д., в качеството му на управител на „Д.-Й. КЪМПИНГ“, с оглед на това, че не е организатор на групови пътувания или други туристически мероприятия. Касае се за периодично организирани приятелски посещения и партита, като за по-голямо улеснение и експедитивност всички лица, с които е извършвала въпросните посещения, са й давали пари за заплащане на нощувки, храна, консумативи и др. вместо всеки един от тях да ги заплаща индивидуално. Тези суми тя е предавала на рецепцията на къмпинга или е превеждала чрез банков превод по банковата сметка на къмпинга. След анализ на представените документи ревизиращите са направили извод, че се касае за организирани от Н. П. С. почивки. Констатирано е, че същата не е представила платежни нареждания, от които да е видно, че сумите са преведени на „Д.-Й. КЪМПИНГ“, нито издадени от гръцкия търговец фактури. По тези съображения ревизиращият екип е приел платените от физическите лица суми по банкова сметка на жалбоподателката, общо в размер на 18 258.67 лв., за недекларирани от нея доходи. От сумите са приспаднати само доказаните плащания, преведени от ревизираното лице към гръцкото дружество по банков път и възлизащи на 620 евро, с левова равностойност в размер на 1 212.62 лв. Остатъкът в размер на 17 046.05 лв. е приет за недеклариран доход, подлежащ на облагане.

В резултат на горното за данъчен период 2015 г. на жалбоподателката е определена обща годишна данъчна основа за облагане в размер на 29 266,24 лв. и данък по реда на чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 2 926,63 лв. След като е взет предвид внесен от платците данък по трудови и извънтрудови правоотношения, общо 1 222,03 лв., е установен дължим данък върху дохода над декларирания в размер на 1 704,60 лв.

За данъчен период 2016 г.

За периода жалбоподателката е подала ГДД по чл. 50. ал. 1 от ЗДДФЛ с вх. №224391700533294 от 02.05.2017 г. Деклариранни са получени доходи по трудово правоотношение и доходи от стопанска дейност.

При съпоставка на получените за периода от лицето доходи и направените разходи органите по приходите не са установили превишение на разходите над

доходите, съответно не е установена сума, подлежаща на облагане.

Установено е, че за същия ревизиран период жалбоподателката е получила суми по открита от нея банкова сметка в лева [банкова сметка], платени от трети лица с цел организиране на пътувания извън България. Сумите са общо в размер на 56 578,73 лв. От тях ревизиращите са приспаднали 550,00 евро, с левова равностойност в размер на 1 075,70 лв., платена от жалбоподателката по банков път в полза на („Д.-Й. КЪМПИИНГ“. Разликата в размер на 55 503,03 лв. е приета за придобит от лицето облагаем доход, върху който не е удържан и платен данък.

За същия период органите по приходите са установили, че по открита от жалбоподателката банкова сметка [банкова сметка] в [фирма]. лицето е внесло на каса суми общо в размер на 22 100.00 лв.

Ревизиращият екип е приел, че постъпилите по банковите сметки на жалбоподателката суми, общо в размер на 77 603,03 лв. /55 503,03 лв. + 22 100,00 лв. = 77 603,03 лв./, представляват недеklarиран облагаем доход. Съобразно това е определена обща годишна данъчна основа за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в посочения размер и е установен допълнителен данък върху дохода над декларирания в размер на 7 760,32 лв.

За данъчен период 2017 г.

За периода жалбоподателката не е подавала ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ.

В хода на ревизията е направена съпоставка между получените от лицето доходи и направени разходи. Като начална разполагаема сума към 01.01.2017 г. е приета сумата от 5 000,00 лв., същата посочена като налична и към 31.12.2017 г. Установено е наличие на парични средства по банкови сметки към 01.01.2017 г. в размер на 1 618,69 лв. и към 31.12.17 г. - в размер на 64 624,87 лв.

За периода е установено, че жалбоподателката е придобила доходи от трудово правоотношения в размер на 8 465,54 лв. и е получила заеми и други вземания от трети лица в размер на 5 980,53 лв., общо 14 446,07 лв. За същия период е направила разходи в размер на 5 865,28 лв., включително за издръжка и живот, за плащане на комунални услуги, разходи за екскурзии и пътувания, разходи за платени данъци, разходи за застраховка, медицински и други разходи. Освен това за периода по банковите сметки на жалбоподателката са внесени суми общо в размер на 64 624,87 лв. След направена съпоставка между сбора от наличните парични средства в брой и по банкови сметки към 01.01.17 г. и получените доходи със сбора от наличните парични средства в брой и по банкови сметки към 31.12.2017 г. и направените разходи органите по приходите са установили превишение на разходите над доходите на лицето в размер на 54 425,39 лв. /5 000.00 лв. + 1 618.69 лв. +14 446.07 лв./ - /5 000,00 лв. + 64 624,87 лв. + 5 865,28 лв./ = 54 425.39 лв.

Освен горното, установено е, че през 2017 г. по банковите сметки на жалбоподателката са, постъпили суми от трети лица общо в размер на 60 062,27 лв., предназначени за организиране на пътувания извън България. От тези суми ревизиращите са приспаднали 3 762,00 евро, с левова равностойност 7 357,83 лв., преведени от задълженото лице по банков път на „Д.-Й. КЪМПИИНГ“. Разликата, възлизаща на 52 704.44 лв., е приета за недеklarиран облагаем доход.

За същия период е констатирано, че жалбоподателката е внесла на каса по нейна банкова сметка, открита в О. АД, сума в размер на 14 500,00 лв. Предвид липсата на доказателства за произход на сумата, същата е приета от ревизиращия екип като получен от лицето друг облагаем и недеklarиран доход.

Предвид горното е формирана обща годишна данъчна основа за облагане, възлизаща на 121 629.83 лв. /54 425.39 лв. + 52 704.44 лв. +14 500,00 лв. = 121 629.83 лв./. Върху тази сума е установен размер на дължимия данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ- 12 163,00 лв.

По горните съображения за ревизираните данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.17 г. на задълженото лице е установен дължим данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ над декларирания общо в размер на 21 627,92 лв. и са начислени лихви за забава на основание чл. 175 от ДОПК. във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, общо в размер на 6 600,08 лв.

Жалбоподателката оспорила ревизионния акт пред АО, като счита, че е незаконосъобразен и необоснован. Сочи, че актът няма собствени мотиви, а са преповторени мотивите на РД, съответно не са взети предвид и обсъдени направените от нея възражения по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, нито представените доказателства. Счита, че в резултат на това органите по приходите не са изяснили обективната истина и са издали незаконосъобразен ревизионен акт. Оспорва размера на определената от ревизиращите начална разполагаема сума и твърди, че е представила неопровержими писмени доказателства за полагане на труд и получаване на доходи в САЩ, както и за наличие на средства, които е получила под формата на пенсия за сирак, стипендии, помощи от фондации за дете сирак, както и суми, предоставени от дядо й Н. П. А.. Относно преведените по банковите й сметки суми от трети лица, сочи че същите не е разходвала за лични нужди, а за плащане на нощувки, хотелски такси, храна, консумативи и други разходи, свързани с групови посещения на нейни приятели извън страната. По изложените съображения прави искане за отмяна на ревизионния акт.

Ответникът отменил Ревизионен акт №Р-22221019008421-091-001 от 26.10.2020 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установения данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2015 г. и 2016 г., ведно със съответните лихви и изменил Ревизионен акт №Р-22221019008421-091-001 от 26.10.2020 г. в оспорената част като установения с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г. в размер на 12 163,00 лв. определил на 5 442,54 лв., ведно със съответните лихви.

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.

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 неоснователна.

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.

Според мотивите, изложени в РА, в хода на извършената ревизия за определяне на задълженията за данък върху доходите на физическите лица на Н. П. С. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2017 г. са установени данни за укрити доходи, респ. наличие на обстоятелствата, визирани в чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Посочените обстоятелства са изведени в резултат на анализ на документи с достоверно съдържание, предоставени на ревизиращия екип и съдържащи информация за получени суми от С..

Жалбоподателката е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ на основание чл. 6 и чл. 14 от същия закон, е данъчно задължена за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и от чужбина. Съгласно чл. 17 от ЗДДФЛ общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25 /доходи от трудови правоотношения/, чл. 30 /доходи от друга стопанска дейност/, чл. 32 /доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество/, чл. 34 /доходи от прехвърляне на права или имущество/ и чл. 36 /доходи от други източници/, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

При провеждане на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК данъчната основа е формирана, като са взети предвид и анализирани относимите към ревизирувания субект обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК не представлява самостоятелна материално правна уредба за възникване на данъчни задължения. Касае се за доказателствени правила, които позволяват прилагането на материално правните норми на съответния данъчен закон при съществена или пълна липса на доказателства за настъпването на фактическите състави, посочени в материалния закон. В резултат на това данъчната основа се формира от ревизиращия екип и сумата на дължимия данък в частта на облагането по ЗДДФЛ, се установява при условията на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

За да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите правилно са приели, че за ревизираните периоди по отношение на жалбоподателката е констатирано превишение на разходите над доходите, респективно са приели разликата за доход с недоказан произход и подлежащ на облагане. При направена съпоставка между стойността на имуществото на Н. П. С. и направените от нея разходи, декларираните и/или получени доходи не е установено превишение на разходите над доходите за ревизираните данъчни периоди 2015 г. и 2016 г.

За данъчен период 2017 г. установеното превишение е в размер на 54 425,39 лв.

Правилно е счела административната инстанция за основателно възражението на жалбоподателката досежно размер на началната разполагаема сума, която тя е декларирала към 01.01.2017 г. и към 31.12.2017

г. в размер на 42 000,00 лв. или 20 000,00 щатски долара. Жалбоподателката е заявила, че сумите са спестени от работа в САЩ за периода 2002 г. - 2004 г., които до 2015 г. е съхранявала в дома си, а след това е внасяла периодично по банкови сметки. Заявила е, също че към 01.01.2012 г. е разполагала с 35 000,00 лв. лични спестявания с източник пенсия, стипендии, помощи от фондации, предоставени средства от дядо ѝ и спестявания от работа по трудови и извънтрудови правоотношения, но тези твърдения не са подкрепени с доказателства. От представените банкови извлечения се установява, че правените от С. вноски по банковите ѝ сметки са в лева. Не са представени документи за продажби на щатски долари в лева, които да бъдат внесени. Липсват документи, посредством които да се установи и докаже размер на получените от жалбоподателката пенсии, стипендии, помощи и предоставени средства от дядо ѝ.

Твърдението за наличие на начална разполагаема сума към 01.01.2017 г. в размер на 42 000,00 лв., фактът че такава наличност е декларирана от лицето и към 31.12.2017 г., означава че средствата не са ползвани и с тях не са покривани разходи. При налични парични средства по банкова сметка към 01.01.17 г. в размер на 1 618,69 лв., получени доходи в размер на 14 446,07 лв., общо 16 064,76 лв. и налични парични средства по банкови сметки към 31.12.17 г. в размер на 64 624.87 лв., отделно направени разходи в размер на 5 865,28 лв., общо 70 490.15 лв., превишението на разходите над доходите на жалбоподателката С. и в този случай възлиза на 54 425,39 лв., поради това АО правилно е намерил жалбата за неоснователна в частта на установените задължения за данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г. досежно сумата в размер на 5 442,54 лв., ведно със съответните лихви, а в останалата част жалбата за основателна.

Ревизията е извършена при условията на чл. 122 от ДОПК и е следвало установените от ревизиращите суми в размер на 22 100.00 лв. за 2016 г. и в размер на 14 500,00 лв. за 2017 г., за които се твърди, че са внесени от лицето чрез каса по банковите му сметки, да бъдат включени в разходната част на направената съпоставка между разходи и доходи за съответните периоди, а това не е направено и след като не е установен източникът на дохода приложение не може да намери и материалноправната разпоредба на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, предвид това правилно АО е отменил РА в тази му част като незаконосъобразен и необоснован, а в частта на установените задължения за данък върху дохода, посредством включване в общата годишна данъчна основа на получени доходи от трети лица за основателна.

От събраните по делото доказателства става ясно, че се касае за доходи, за които има данни, че са от конкретен източник - извършване на дейност по организиране на туристически пътувания.

По смисъла на чл. 1, ал. 1 от ТЗ „търговец“ е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някоя от сделките, описани в т. 1-15, включително хотелиерски, туристически, рекламни, информационни, програмни, импресарски или други услуги. Съгласно чл. 286, ал. 1 от ТЗ търговска е сделката, сключена от търговец, която е свързана с упражняването от него занятие. По силата на ал. 2 от същата разпоредба, търговски са и сделките по чл. 1, ал. 1, независимо от качеството на лицата,

които ги извършват. Така и чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ за целите на данъчното облагане. Разпоредбата е в раздел II на глава V от ЗДДФЛ - „Доходи от стопанска дейност като едноличен търговец“ и гласи, че по реда на ал. 1-6 се облагат и доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на ТЗ, но не е регистрирано като едноличен търговец.

От това става ясно, че за търговец следва да се счита и всяко физическо лице, което по занятие извършва продажба на стоки и/или услуги. Съответно доходите от тази му дейност следва да се облагат като доходи от стопанска дейност на ЕТ. В правната теория и съдебна практика е прието, че понятието „дейност по занятие“ представлява постоянна работа, която не е свързана с единични сделки, няма случаен характер и има за цел създаване на постоянен доход. Критерий за определяне на една дейност като такава по занятие е системното ѝ извършване с цел извличане на печалба, като едновременно с това не следва да попада в обхвата на понятието за доходи от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ.

От събраните по делото доказателства става ясно и следва да се приеме, че установеният недеklarиран доход на жалбоподателката, формиран като сбор от постъпили по банковите ѝ сметки преводи от трети лица, представлява доход по смисъла на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ - доход от стопанска дейност на физическо лице което е търговец по смисъла на Търговския закон, но не е регистрирано като едноличен търговец и извършва по занятие търговски сделки със стоки и услуги. Облагаемият доход от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на ТЗ, но не е регистрирано като ЕТ, се определя при условията на чл. 26, ал. 1 от ЗДДФЛ. Разпоредбата гласи, че облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ като данъчна печалба. Ревизионно производство е възложено за установяване на задълженията на жалбоподателката върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, в която се включват само сумите от годишните данъчни основи на изрично изброени източници на доходи и сред тях не е годишната данъчна основа по чл. 28 от ЗДДФЛ за дохода от стопанска дейност като ЕТ, издаденият ревизионният акт се явява и в тази му част действително незаконосъобразен и необоснован и правилно е отменен от АО по същество.

Задълженията на жалбоподателката следва да са върху получените от нея доходи от извършване на дейност по занятие, а именно извършване на услуги по организиране на пътувания на физически лица извън България, но това следва да е предмет на друго ревизионно производство за установяване на задължения за годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица на основание чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

По изложените съображения жалбата се явява неоснователна и като такава следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр.2 от ДОПК на ответника се следва присъждането на юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл. 8, ал.1, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 671 лв., съобразно материалния интерес на спора.

Воен от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 71 състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. П. С. с ЕГН [ЕГН] и постоянен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 9, чрез адвокат В. С. С. - АК С. със служебен адрес и адрес за призоваване: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, против РА № Р-22221019008421-091-001/26.10.2020 г., издаден от М. Й. С., началник сектор и С. М. М., главен инспектор по приходите, изменен и потвърден за 2017 г. с Решение № 654 от 22.04.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика”-С. при ЦУ на НАП, с което данъкът върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г. в размер на 12 163,00 лв. е определен на 5 442,54 лв., ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Н. П. С. с ЕГН [ЕГН] и постоянен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 9, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 671 /шестстотин седемдесет и еден/ лв., съобразно материалния интерес на спора.

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

СЪДИЯ: