

# РЕШЕНИЕ

№ 3371

гр. София, 22.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 25.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **8679** 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 П. И. П. срещу РА №Р-22002220002855-091-001/29.12.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1052/12.07.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Твърди се, че ревизиращият екип нарушава правото на защита на лицето, тъй като не са предоставени всички събрани от ревизията документи и доказателства, описаните към ревизионния доклад приложения не са били връчени. Органът по приходите е приложил неправилно и немотивирано материалния закон - ЗДДФЛ и не е обсъдил в тяхната съвкупност всички представени писмени доказателства. Неправилно и в нарушение на ЗДДФЛ и на ДОПК в ревизионния акт е прието, че през проверявания период П. И. П. е реализирал доходи от продажба на уиски. Изрично физическите лица декларират, че за ревизираният период той е купувал от свое име и за тяхна сметка през негови лични кредитни карти напитки, като сумите са му възстановявани в брой. Представено е и споразумение за сътрудничество от 19.12.2011 г. с У. Чие Х., Т.. В хода на ревизията не е направен анализ и не са посочени никакви основателни мотиви, подкрепящи твърдението на органите по приходите, че лицето търгува с уиски. Не е конкретизирано и доказано, че е продавано нещо с цел печалба или купувано с цел продажба. Не са доказани

твърденията за придобити от жалбоподателя доходи от продажба на уиски. В конкретния случай, действията му са на посредник. В качеството си на посредник жалбоподателят твърди, че е имал задължения да купи поръчаното му, да го предаде, след което сумите да му бъдат възстановени.

Извън горното се претендира, че за определените задължения за 2012г., 2013г., 2014г. и 2015г. е изтекъл давностният срок за събиране: за задълженията за 2012г. давността е изтекла на 31.12.2017г., за задълженията за 2013г. е изтекла 31.12.2018г., за задълженията за 2014г. е изтекла на 31.12.2019г., а за задълженията за 2015г. е изтекла на 31.12.2020г.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адвокат Ш., който поддържа жалбата и претендира разноски в размер на 5110 лева, от които 4122 лева адвокатско възнаграждение.

Ответникът - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП С. се представлява от юрисконсулт А., която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като прецени събраните по делото доказателства, съобрази доводите, възраженията и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със ЗВР от 18.05.2020г., изменена със ЗИЗВР от 28.08.2020г., издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на П. И. П. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2017г. Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на Решение №639/21.04.2020г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА №Р-22220218005242-091-001/22.10.2019г. е отменен в оспорената част на установените резултати за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2017г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002220002855-092-001/12.11.2020г., не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220002855-091-001/29.12.2020г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 18.01.2021 г. по електронен път.

С РА са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ общо в размер на 42 899,00 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 21 129,45 лв. Данъчната основа за облагане е определена по особения ред на чл. 122-124 от ДОПК, във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от същия кодекс.

Съгласно действащото данъчно законодателство, П. И. П. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ и е данъчно задължено лице за доходи от източници в България и чужбина. Установено е, че същият няма сключен граждански брак и има дете над 18 годишна възраст.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице и в съответствие с указанията, дадени в Решение №639/21.04.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., в хода на втората ревизия са предприети процесуални действия, описани в констативната част на РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На П. П. са връчени две ИПДПОЗЛ №Р-22002220002855-040-001/26.05.2020г. и №Р-22002220002855-040-002/14.09.2020г. В отговор на първото искане са представени: информация за контакти (телефони и електронни адреси) със следните лица – С. Д. С., С. С. М., Д. Ц. Д. и М. Ц. Д.; банкови извлечения от две сметки, нотариално заверени декларации от Д. Ц. Д., М. Ц. Д. и С. С. М.; нотариално заверено пълномощно от П. П. и декларация за нов електронен адрес. В отговор на второто искане са представени банкови извлечения за движение по три сметки и данни за лицето С. Д. С..

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на С. П. Т., Ц. К. И., С. Д. С., Д. Ц. Д., С. С. М. и М. Ц. Д.. На посочените лица са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които те са потвърдили, че са заплащали на П. П. суми за покупка на предмети, напитки и услуги. С. П. Т. е обяснил, че през 2016 г. към лицето П. П. е направил еднократно плащане на сума в размер на 1 470 лв. за покупка на движими вещи за лично ползване. Ц. К. И. е потвърдил, че през 2016 г. е закупил от ревизираното лице колекционерска бутилка с алкохол чрез куриер, във връзка с което е преведена сумата в размер на 3 000 лв. С. Д. С. е потвърдил, че за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. П. П. е закупувал от негово име за сметка на проверяваното лице предмети, напитки и услуги на обща стойност не по-малко от 130 000 лв., като разходваните средства са възстановени на жалбоподателя в брой. Ревизиращите органи са изчислили, че средно за всяка година С. С. е заплатил на ревизираното лице сума в размер на 21 666,67 лв. (130 000,00 лв. / 6 години). Д. Ц. Д. е потвърдил, че за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. П. П. е закупувал от негово име за сметка на проверяваното лице предмети, напитки и услуги на обща стойност не по-малко от 69 000лв., възстановени в брой на ревизираното лице. М. Ц. Д. е декларирал аналогични обстоятелства за периода 01.01.2014г. – 31.12.2018г., като изразходваната сума е не по-малко от 76 000 лв. С. С. М. е декларирал, че за периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2017 г. е закупил от П. П. предмети и напитки на стойност около 150 000 лв., като всяка конкретна покупка е заплащан в брой. Ревизиращите органи са изчислили, че средно за всяка година С. М. е заплатил на ревизираното лице сума в размер на 18 750,00 лв. (150 000,00 лв. / 8 години). Декларираните суми са взети предвид от ревизиращите органи като са отразени в таблиците за съпоставка за съответните години като получени суми по вземания от трети лица (т. 13 от таблиците).

С Протокол №Р-22002220002855-П.-001/14.09.2020г. са присъединени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия, в т.ч.: връчени на ревизираното лице ИПДПОЗЛ и получени отговори; искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица – доставчици на телефонни и комунални услуги, всички лицензирани банки в страната, всички застрахователни компании и получените отговори.

Извършени са и други процесуални действия, в това число проверки в Имотния регистър на Службата по вписванията, както и проверки в информационния масив на НАП - ПП V. 14 по данни за ЕГН относно установяване на покупки на стоки и услуги,

в масива на КАТ относно наличие на превозни средства, в ИА „Морска администрация“ относно наличие на плавателни съдове и др. Резултатите са отразени в констативната част на РД.

Въз основа на събраните документи, ревизиращите органи са пристъпили към изясняване на обстоятелствата, свързани с доходите, имущественото състояние и разходите на П. И. П. за ревизираните периоди.

В хода на ревизията е установено, че П. П. има сключен трудов договор с ЕТ „ДД-ТРЕЙД - ДРАГАН ДРАГАНОВ“ от 17.04.2003г., на длъжност „технически изпълнител“, действащ и към момента. Н. размер на изплатения за всяка от ревизираните години доход е отразен на стр. 13 от РД и съответно е взет предвид при изготвяне на таблиците за съпоставка между постъпленията и разходите на лицето. За ревизирания период не са подавани годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ.

Освен доходи от трудови правоотношения, ревизираното лице е получило лихви по банкови сметки, бонуси по кредитна карта, доходи от продажба на уиски. Констатирано е, че общият (нетен) размер на получените доходи е 954 650,78 лв. в т.ч.: 29 059,28 лв. доходи от трудови правоотношения; 395 478,47 лв. отпуснати средства по кредитни карти; 282 260,15 лв. получени плащания от трети лица; 3 536,44 лв. върнати средства от търговци; 0,15 лв. получени лихви по банкови сметки; 1 816,29 лв. получени бонус точки по кредитна карта; 112 500,00 лв. (18 750,00 лв. на година) получени суми в брой от С. С. М.; 130 000 лв. (21 666,67 лв. на година) получени суми в брой от С. Д. С.. Описаните суми са отразени в приходната част на таблиците за съпоставка.

При ревизията е установено, че по персоналната партида на лицето в Службата по вписванията - С. за процесния период няма направени вписвания, отбелязвания и заличавания. Констатирано е, че през 2012г. е придобит лек автомобил „С. Ц 4 П.“ за сумата в размер на 1 200 лв., а през 2016г. е придобит автомобил марка „РОЛС Р.“, модел „С. Ш. 1“ с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 29 633 лв., за която въз основа на извършена при първата ревизия експертиза е потвърдено, че представлява пазарната цена на автомобила. Посочените суми са отразени в разходната част на таблиците за съпоставка за съответните години в т. 18 „Разходи за придобиване и ремонт на превозни средства“.

Въз основа на отправените при първата ревизия запитвания до всички лицензирани търговски банки в страната е получена информация за притежаваните от ревизираното лице банкови сметки, данните за които са описани на стр. 14 от РД. Началните салда, движението и остатъците по тези сметки са описани подробно в доклада, като съответно в таблиците за съпоставка са посочени конкретни размери на наличните парични средства по тях към началото и края на всеки от ревизираните периоди.

Както при първата ревизия, така и при настоящата П. П. не е предоставил информация относно направените разходи за издръжка и живот, разходи за почивки и пътувания, както и разходи за покупка на колекционерски марки уиски. При анализ на движението по банковите сметки на лицето, органите по приходите са установили, че плащания през ПОС терминал касаят именно такива разходи, годишните размери на които са отразени на стр. 14 от РД. Също така са установени разходи за платени стоки/услуги към трети лица (съгласно данни на стр. 14 от РД), разходи за направени вноски по кредитни карти (стр. 14 и 15 от РД), разходи за платени данъци,

осигурителни вноски, такси и мита (стр. 15 от РД), разходи за покупка на МПС (данните са посочени по-горе в решението), разходи за комунални услуги и за покупки от регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) лица (стр. 15 от РД), преведени средства към трети лица (през 2012г. към А. GAMBI RAUENNA и W. ANTIQE; през 2013г. към LORA MAKRIDES, през 2014г. към А. STEPHAN; през 2015г. към STEFAN WIESCHOUЕК, Б. Б., Р. Х. и LORA MAKRIDES; през 2016г. към Б. Б.; през 2017г. към MATTHIAS GERLING, DITER KIRESCH, STEVE MOENS, T. AULD A. PTE L. и Б. Б.). Конкретните размери на разходите са отразени в разходната част на таблиците за съпоставка между постъпления и разходи за всяка от ревизираните години.

След анализ на събраните доказателства, от органите по приходите е констатирано наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК. Предвид горното, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК до П. П. е изготвено Уведомление по чл. 124 от ДОПК №Р-22002220002855-113-001/14.09.2020 г., връчено по електронен път на 13.10.2020 г., с което лицето е информирано, че данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 2012 г. до 2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. Изискано е и представяне на декларация по реда на чл. 124, ал. 3 от ДОПК относно данни за имуществото, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица, като такава не е представена от ревизираното лице.

Видно от съдържанието на РД, органите по приходите са извършили анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са приели, че относимите към ревизираното лице са тези по т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 7, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16, съгласно отразеното на стр. 15 – 16 от РД.

Видно от съдържанието на РД, за всяка от ревизираните години е извършена съпоставка между притежаваните имущества и направените разходи с получените доходи, оформена в таблици. За целите на съпоставката, в колона 2 и колона 5 на всяка таблица са отразени налични парични средства в банкови сметки в началото и края на всеки период. Началната разполагаема сума в брой към 01.01.2012 г. е определена от ревизиращия екип в размер на 5 000,00 лв., тъй като ревизираното лице не е декларирало налични парични средства в брой към 1 януари и 31 декември на всяка от ревизираните години. Поради тази причина, наличните парични средства към 1 януари и 31 декември на останалите години са определени в нулев размер.

В колона 3 – „Постъпления“ на таблиците са отразени: доходи от трудови правоотношения, други облагаеми доходи – постъпления от трети лица (български физически лица и чуждестранни дружества), необлагаеми доходи – лихви по банкови сметки, необлагаеми доходи – бонус точки, получени суми по вземания от трети лица, получени парични заеми – кредитни карти.

В колона 4 – „Разходи“ на таблиците са отразени: разходи платени чрез ПОС устройство – издръжка и живот, пътувания, покупка на уиски, комунални разходи по фактури от доставчици, разходи за придобиване и ремонт на МПС, платени суми по задължения към трети лица – вноска по кредитна карта, платени суми към трети лица, разходи за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични задължения, други разходи – банкови такси, лихви овърдрафт, депозит за SMS, превод на суми към LORA MAKRIDES, Б. Б., Р. Х. и др.

Съобразно отразените в таблиците за съпоставка постъпления и разходи (описани

подробно в РД по години и размери), ревизиращите органи са установили превишение на разходите над постъпленията, както следва: за 2012 г. – 15 781,23 лв., за 2013 г. – 16 959,93 лв., за 2015 г. – 19 151,19 лв., за 2017 г. – 21 998,73 лв. За 2014 г. и 2016 г. не са констатирани несъответствия между получените доходи и извършените разходи. По отношение на констатираните несъответствия, органите по приходите са посочили, че представляват недеklarирани доходи по смисъла на чл. 123, ал. 1 от ДОПК от други източници. При формиране на данъчната основа от други източници към установените за съответната година несъответствия са добавяни и получените суми в брой от С. М. и С. С. от продажба на уиски, както и суми, превеждани от различни физически и юридически лица (български и чуждестранни), в т.ч.: през 2013 г. – 528,07 лв. от SAXTON FX L. - SAXTON T. ACCOUT; през 2014 г. – 17 406,89 лв. от P. NABOYSHCHIKOV; през 2015 г. – 16 901,26 лв. от И. А. П. (1 000,00 лв.) и от SPECIALITY DRINKS L. (15 901,26 лв.); през 2016 г. - от FERNANDO LUCAS BALLESTA, PETTER KRAUSE, PHILIPP ISRINGHAUS, WANG CHIHEN HUA в общ размер на 39 816,79 лв. (20 358,00 евро), 3 000,00 лв. от Ц. К. И., 1 470,00 лв. от С. П. Т., 9 876,94 лв. от Б. Б., 1 427,75 лв. от Д. П. и 3 031,53 лв. от OJI TAKESADA; през 2017 г. – 19 175,98 лв. - получен превод от Н. В.В. (19 167,13 лв.) и Д. С. И. (8,85 лв.). Според отразеното в РД, ревизираното лице не е дало отговор относно характера на получените суми, въпреки, че такава информация му е изисквана по реда на ДОПК с връчените ИПДПОЗЛ. Поради това, същите са определени като доходи от други източници.

С оглед обстоятелството, че общата годишна данъчна основа представлява сумата от годишните данъчни основи от различните видове доходи, намалена с предвидените от този закон данъчни облекчения, установените по години данъчни основи по чл. 122 от ДОПК и задължения, са както следва:

- За 2012 г. е определена данъчна основа в размер на 61 375,50 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 177,60 лв. и данъчна основа за доходи от други източници 56 197,90 лв. (в т.ч. 40 416,67 лв. получени суми в брой от С. М. и С. С. от продажба на уиски и 15 781,23 лв. превишение на разходите над доходите), дължим данък в размер на 6 137,55 лв., данък за довносяне в размер на 5 619,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 2 207,64 лв.

- За 2013 г. е определена данъчна основа в размер на 62 947,25 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 042,58 лв. и данъчна основа за доходи от други източници – 57 904,67 лв. (в т.ч. 40 416,67 лв. преведени суми за покупка на уиски от С. М. и С. С., 528,07 лв. получени от SAXTON FX L. - SAXTON T. ACCOUT и 16 959,93 лв. превишение на разходите над доходите), дължим данък в размер на 6 294,73 лв., данък за довносяне в размер на 5 790,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 3 683,66 лв.

- За 2014 г. е определена данъчна основа в размер на 62 930,25 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 106,69 лв. и данъчна основа за доходи от други източници – 57 823,56 лв. (40 416,67 лв. получени суми в брой от С. М. и С. С. от продажба на уиски и 17 406,67 лв. преведени по банкова сметка от лицето P. NABOYSHCHIKOV), дължим данък в размер на 6 293,02 лв., данък за довносяне в размер на 5 782,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 3 619,54 лв.

- За 2015 г. е определена данъчна основа в размер на 82 063,52 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 594,42 лв. и данъчна основа за доходи от други източници – 76 469,10 лв. (40 416,67 лв. получени суми в брой от С. М. и С. С., 19 151,19 лв. превишение на разходите над доходите и 16 901,26 лв. –

преведени суми от И. А. П. (1 000,00 лв.) и SPECIALITY DRINKS L. (15 901,26 лв.)), дължим данък в размер на 8 206,35 лв., данък за довносяне в размер на 7 646,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 3 325,87 лв.

- За 2016 г. е определена данъчна основа в размер на 104 721,68 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 682,00 лв. и данъчна основа за доходи от други източници – 99 039,68 лв. (40 416,67 лв. получени суми в брой от С. М. и С. С.; 58 623,01 лв., в т.ч. получени по банков път суми от FERNANDO LUCAS BALLESTA, PETTER KRAUSE, PHILIPP ISRINGHAUS, WANG CHIHEN HUA в общ размер на 39 816,79 лв. (20 358,00 евро), 3 000,00 лв. от Ц. К. И., 1 470,00 лв. от С. П. Т., 9 876,94 лв. от Б. Б., 1 427,75 лв. от Д. П. и 3 031,53 лв. от OJI TAKESADA). Дължимият за 2016 г. данък е в размер на 10 472,17 лв., определен е данък за довносяне в размер на 9 903,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 3 918,80 лв.

- За 2017 г. е определена данъчна основа в размер на 87 276,18 лв., в т.ч. данъчна основа за доходи от трудови правоотношения – 5 684,80 лв. и данъчна основа за доходи от други източници – 81 591,38 лв. (в т.ч. превишение на разходите над доходите – 21 998,73 лв.; 40 416,67 лв. получени суми в брой от С. М. и С. С.; 19 175,98 лв. получен превод от Н. В.В. и Д. С. И.), дължим данък в размер на 8 727,62 лв., данък за довносяне в размер на 8 159,00 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 4 373,94 лв.

Разпитани по искане на жалбоподателя като свидетели са лицата С. Р. Г., И. П. С., които обясняват, че жалбоподателят им е закупувал уиски по тяхна поръчка, което след това са му плащали в брой. Той го купува от сайтове в Интернет чрез негова банкова сметка. Документи жалбоподателят не е издавал. Свидетелката С. заявява, че не си купувала сама от сайтове уиски, тъй като няма Интернет банкиране, а мъжът ѝ я посъветвал да не пазарува с карта, тъй като стават измами. Случвало се е 20-30 пъти да си купува уиски от П. за период от 6-7- години. Давала му е по 600, по 800 евро за уиски.

По делото са приети две заключения на назначени с различни въпроси съдебно – счетоводни експертизи.

Вещото лице Г. А. на база информацията от Ревизионния доклад не установява неправилно определени разходи. Няма приложени по делото, както и описани в Ревизионния доклад документи, доказващи извършени плащания за сметка на трети лица от името на физически лица, поради което същите следва да се приемат като разход на проверяваното лице. След извършения подробен анализ на движението по банковите сметки на П. П., описано в Ревизионния доклад експертизата не е установила неправилно определени парични потоци от ревизиращия екип. В Констативно- съобразителната част Експертизата е изготвила подробен анализ на движението на паричните потоци, упоменати в Ревизионния доклад по години. Вещото лице е ползвало информацията от Ревизионния доклад на НАП, след извършени насрещни проверки в различни институции и информационни масиви. Поради липса на налични документи в делото, на база на които са извършени преводи от проверяваното лице към трети лица, са анализирани преводите, подробно описани в Ревизионния доклад, същите правилно са определени като разход. Извършените преводи са за сметка на проверяваното лице и същите следва да бъдат посочени като разход в паричните потоци.

Допълнително заключение е дало вещото лице Г. Л. З.. Вещото лице е имало за задача да изготви нова таблица, като не сумира парите, платени от кредитната карта и тези за погасяване на кредитния лимит по картата, за които са налице документи, че същите са получени от трети лица, във връзка с извършени плащания от името на П. П., но за тяхна сметка. Според заключението некоректно е и объркващо за

извършване на анализ на разходите е да се представят данните в таблицата на стр.4 от първото заключение, като разход, защото сумите на разходите в тази таблица, записани в т. 1. Разходи, платени чрез ПОС устройство - издръжка и живот, пътувания, покупка на уиски са част от т.4. Платени суми по задължения към трети лица - вноска по кредитна карта.

В изготвената нова таблица е описан само разходът, който се равнява на вписаните разходи в паричните потоци, изготвени от вещото лице и представени в Приложение №3 към заключението и на сбора от разходите по години в лева.

Във втора таблица вещото лице е дало отговор на въпроса дали се покриват от погасителните вноски по кредитната карта направените плащания, за които може да се обоснове, че са извършени от П. П. от негово име, но за чужда сметка, също така е описало размера на кредитните лимити по отделните кредитни карти, притежавани от проверяваното лице. Сума = погасителни вноски по КК + Кредитен лимит на КК - платени на ПОС терминал. Обобщаващ запис на паричните потоци - на прихода или разхода са изготвени с рекапитулации за всяка от ревизираните години 2012 г. - 2017 г., като данните по години се представят в Приложение №2 към заключението.

След запознаване с анализа на приходите и разходите в РД, ревизиращият екип счита получените средства от трети лица по банковите сметки на П. И. П. и в брой от С. С. М. и С. Д. С. за недеklarирани доходи от продажба на уиски по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК и счита, че този доход следва да се декларира в Приложение №6 на ГДД за разглеждания период. Вещото лице е прегледало преводите по разплащателните сметки, но не е установило основание, което да отчита, че съответната сума е за продажба на уиски или авансова преведена сума за покупка, с изключение само на превода от Sp.drinks, получен на 20.05.2015 г. по срочен депозит сметка [банкова сметка].

Вещото лице в Приложение №3 към заключението е изготвило нови парични потоци за ревизирания период, като е взело предвид, освен наличните при ревизията и допълнително представените от адв. Ш. документи в съдебното производство. В тази таблица като приходи са записани получените средства от С. С. М. и С. Д. С.. Тези суми по години са признати като приход и от ревизиращия орган.

Останалите приходи са коригирани съобразно факта, че действително лицето е било натоварено да извършва някои служебни разходи за покупка на самолетни билети и др. разходи по пътувания, свързани с длъжността, която е изпълнявал във фирма за туристически услуги, за което се представя заповед.

Приходите са коригирани и със средствата, които е получил от трети лица, както той пояснява, че действа от тяхно име и за тяхна сметка във връзка с попълване на колекцията им от марково уиски.

В прихода е добавен кредитния остатък по кредитните карти към края на годината, тъй като П. П. използва средства на банките до определен лимит, пазарува с тези карти и после възстановява средствата.

По години средствата, които е използвал в повече се представят в таблицата в лева

Кредитни карти	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
[банкова сметка]		1174,67			8166,27	0,00
[банкова сметка]	1226,97	2965,48	2965,48	1693,3	8470,88	0,00
Сбор на използвани кредитни средства	1226,97	4140,15	2965,48	1693,3	16637,15	0,00

В разходната част на паричните потоци, в сравнение със записите в потоците на РД,



се добавя като разход за издръжка на 1 лице за годишен период, които данни се взеха от сайта на Националния статистически институт /НСИ/;

Включват се разходите, които се приемат от вещото лице за хранене на банковите карти, след коригиране с някои служебни разходи и получените суми, за които се предполага, че са за покупки на уиски, което се коментира при отговора на предходните въпроси, като данните се вземат от Приложение №2 към заключението, на база анализа по банковите сметки, представени в Приложение №1.

Останалите разходи, включени в РД: комунални разходи по фактури от доставчици, за подобрения и ремонт на превозни средства, за платени публични задължения - не се променят от вещото лице, запазва се техният размер, определен от ревизиращия орган.

Разяснения относно приходите и разходите, включени в паричните потоци се дават в констативно-съобразителната част.

В резултат на корекциите, описани в констативно-съобразителната част се достига до следния резултат по години:

1/ 2012 г. приключва с превишаване на приходите над разходите с 5 914,33 лв.;

2/ За 2013г. се установява превишаване на разходите над приходите с 3 292,87 лв.;

3/ За 2014 г. - приходите надвишават разходите с 3 742,60 лв.;

4/ За 2015 г. - приходите надвишават разходите с 866,80 лв.;

5/ За 2016 г. - приходите надвишават разходите с 36 259,29 лв.;

6/ За 2017 г. се установява недостиг от парични средства с 21 127,12 лв.;

*При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:*

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА.

РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК и отговаря на изискванията на чл. 120 от ДОПК – съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Спорът по делото е, правилно ли ревизиращите са приели изплатените на П. П. суми в брой от определени физически лица за доход на ревизираното лице. П. П. не отрича, че като колекционер на марково уиски и предвид издаденото му специално удостоверение, даващо му право да придобива, разменя и консултира други колекционери, е изпълнявал различни поръчки на други колекционери в България, които са авансирани или възстановявали паричните средства, които е внасял по банковата си сметка, закупувал е поръчаното му уиски и след пристигането му го е предавал на съответния колекционер.

Правилно органът по приходите е приел, че ревизионното производство следва да се проведе по особения ред на чл.122 и сл. от ДОПК. От събраните по делото доказателства, включително и от разпитаните свидетели се установява, че ревизираното лице в процесния период се е занимавало по занятие с доставка на различни видове уиски и др. напитки, които са му били поръчвани от отделни физически лица, закупувало ги е от сайтове в Интернет, които изискват специална регистрация, доставяло ги е на поръчващите, срещу което те са му плащали в брой. Не са съставяни никакви документи, няма данни на какви цени уискито е било купувано от П., нито на какви му е заплащано от лицата. Двете свидетелки в о.с.з. на 28.03.2022г. съобщават, че жалбоподателят е известен като „П. Уискито“, имали са му доверие, тъй като го познавали и са плащали по приятелски, колкото им каже (свидетелката Г.). Свидетелката С. заявява, че първо е давала пари на П., той и

показва на сайта от кое уиски да си избере, той го купува и ѝ го носи. При описаната схема на доставки и липсата на каквито и да било документи, обосновано органите по приходите са приели наличието на основанието по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК - данни за укрита доходи, поради което правилно ревизията е извършена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. Противно на твърденията в писмените бележки, е било връчено по електронен път уведомление по чл.124, ал.1 от ДОПК на 13.10.2020г., когато е активирана електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи ( лист 537 и сл. от приложената административна преписка). Лицето е било редовно уведомено, че основата за облагане по ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, а самата основа е определена след анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

Единствените доказателства, които са представени при ревизията са нотариално заверени декларации от Д. Ц. Д., М. Ц. Д. и С. С. М., които са декларирали закупени напитки и услуги от П. П. на обща стойност не по-малко от 69 000 лв. – първия и не по-малко от 76 000,00 лв. – втория. С. С. М. е декларирал, че за периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2017г. е закупил от П. П. предмети и напитки на стойност около 150 000 лв., като всяка конкретна покупка е заплащал в брой. С. Д. С. за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. е закупил от П. П. напитки и услуги на обща стойност не по-малко от 130 000 лв.

Безспорно е установено, че от страна на ревизираното лице по банков път са превеждани суми към трети физически и юридически лица (български и чуждестранни).

При изчисляване на основата за облагане по ЗДДФЛ от ревизиращите са включени като доход изплатените в брой суми от посочените физически лица, тъй като не са били обложени по друг ред. Предвид оборимата презумпция на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации в акта се смятат за верни до доказване на противното. Макар по делото да бяха представени множество допълнителни писмени доказателства, приети заключенията на две вещи лица и разпитани свидетели, жалбоподателят не оборва констатациите в частта по ЗДДФЛ на процесния РА, че получените суми са негов доход и то от търговска по характера си дейност. Независимо, че не е бил регистриран в Търговския регистър, извършваното от П. И. П. в ревизирания период съвпада с дефиницията за търговец по смисъла на чл.1, ал.1, т.1 от Търговския закон. Само една от свидетелките е купувала 20- 30 пъти и повече от него, а в декларациите от физическите лица са посочени суми от порядъка на 69 000 лв., 76 000,00 лв., 150 000 лв., което доказва, че покупките и продажбите са били извършвани по занятие, в смисъла вложен в това понятие от ТЗ, т.е. с цел печалба, а доходите от тях следва да се третират от данъчното законодателство по съответен начин.

Следователно изцяло не се споделят доводите на жалбоподателя, който се опитва да се защити, като твърди, че се е явявал само „посредник“, който е упражнявал своето „хоби“, и бидейки колекционер на марково уиски е давал консултации, вършел е приятелски услуги от свое име и за чужда сметка, във връзка с попълване на колекцията от марково уиски на трети лица и др.п. Дори и като хоби, възмездни покупки – продажби са извършвани от ревизираното лице. Поради това, съдът не кредитира допълнителното заключение на вещото лице З., тъй като то е имало задачи, целящи да подкрепят защитната теза на жалбоподателя. Изготвено е и въз основа на частни документи, представени едва на вещото лице по втората експертиза и приети в последното, десето поред съдебно заседание. Например, за целите на процеса, според съда е съставена Заповед №17/09.03.2011г. ( лист 323), с която работодателят ЕТ“ ДД- Трейд – Драган Драганов“ нарежда сам на себе си, бидейки физическо лице – едноличен търговец да бъдат предоставяни авансово и да

възстановявани направени плащания за служебни цели чрез личните банкови карти (кредитни и дебитни) на П. И. П.. Извън настоящото производство, заповед с подобно съдържание е лишена от практически и юридически смисъл. Вещото лице се е позовало на тази заповед и приходни и разходни касови ордери към нея, без да е правило проверка в счетоводството на ЕТ, т.е. счетоводното отразяване на тези суми не е проследено, поради което и не могат да се кредитират представените квитанции. Според заключението, изрично цитирано и в представените писмени бележки от процесуалния представител на жалбоподателя, некоректно е за извършване на анализ на разходите да се представят данните в таблицата на стр.4 от първото заключение ( на лист 170 гръб от делото), като разход, защото сумите на разходите в тази таблица, записани в т. 1. Разходи, платени чрез ПОС устройство - издръжка и живот, пътувания, покупка на уиски са част от т.4. Платени суми по задължения към трети лица - вноска по кредитна карта. Този извод, очевидно за съда не може да е верен за разходите за 2013г., 2016г. и 2017г., тъй като разходите по т.1 за тези години са повече от разходите по т.4., посочени в таблицата. Ако, както казва вещото лице разходите в т. 1., определени от първата експертиза, която не е открила грешки при изчисленията на ревизиращите са част от т.4. „Платени суми по задължения към трети лица - вноска по кредитна карта“, то сумите в т.1 щяха да са по-малки през всичките години, което не се констатира. Тази нелогичност още веднъж разколебава съда да даде вяра на вещото лице З.. Освен това, същата в съдебното заседание на 21.11.22г. е информирала съда, че ѝ предстои да посети счетоводната кантора, свързала се е със счетоводителката, като при положение, че ревизираното физическо лице не е задължено и не води счетоводство, съгласно ЗСч, усилието на вещото лице е неоправдано, тъй като е нямала поставена задача да проверява счетоводството на бившия работодател на жалбоподателя.

Във връзка с възражението за изтекла погасителна давност на задълженията за 2012 г., 2013 г., 2014 г. и 2015 г., съдът намира следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 50, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 53, ал. 1 от ЗДДФЛ местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец за придобитите през годината доходи, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода, като съответното задължение следва да бъде платено в същия срок. За 2012 г. е следвало да бъдат декларирани и платени до 30.04.2013 г., за 2013 г. – до 30.04.2014г. и т.н. 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 (чл. 171, ал. 1 от ДОПК). Следователно давността за задълженията за 2012г. започва да тече на 01.01.2014г., но спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година. В случая, със ЗВР от 04.09.2018г., връчена на 18.10.2018 г. при предходната ревизия давността е спряна, при изтекли 4 години, 9 месеца и 18 дни. На 19.10.2019 г. е продължила да тече и спира на осн. чл. 172, ал. 1, т. 4 от ДОПК на 11.11.2019 г., когато от П. П. е подадена жалба срещу първия РА №Р-22220218005242-091-001/22.10.2019г. Тъй като първият РА е бил отменен, давността при издаването му не се смята за прекъсната (чл.172, ал.2). Давността продължава да тече и след произнасяне с решение №639/21.04.2020г. от Директора на Д“ОДОП“, т.е. от 22.04.2020г. при остатък 1 месец и 20 дни. В решение № 1052/12.07.2021г. на Директора на Дирекция ОДОП е прието, че давността за задълженията за 2012г. е изтекла на 11.06.2020г. и с диспозитива са дадени указания за извършване на проверка от публичния изпълнител при дирекция „Събиране“ при ТД на НАП и евентуално отписване на това задължение, тъй като няма данни дали

преди 11.06.2020г. не са възникнали и други основания за спиране на давността – налагане на обезпечителни мерки и др. по чл.172, ал.1 ДОПК. Абсолютната давност по чл.171, ал.2 от ДОПК - 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 – за задълженията за 2012г. изтича на 31.12.2023г., т.е. към момента на приключване на устните състезания пред настоящата съдебна инстанция не е изтекла. Съгласно чл.160, ал.4 от ДОПК, когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основанията и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение. Тъй като от събраните по делото доказателства се стига до извод за изтекла 5-годишна погасителна давност за задълженията на П. И. П. по ЗДДФЛ за 2012г., започналото повторно ревизионно производство с издаване на ЗВР не спира повторно давността, съдът следва да уважи възражението и да приложи чл.160, ал.4, изр. Второ ДОПК.

За задълженията за 2013г., 5 – годишната давност е щяла да изтече на 11.06.2021г., но на 23.09.2020г. е спряна с налагането на обезпечителни мерки ( чл. 172, ал. 1, т. 5 от ДОПК), а на 29.12.2020 г. е била прекъсната с издаването на процесния ревизионен акт, от когато започва да тече нова давност, същото важи и за останалите задълженията за 2014 г. и 2015 г.

По разноските и юрисконсултското възнаграждение, което се претендират, във връзка с частичното уважаване на жалбата съдът на жалбоподателя следва да присъди съответно изчислени разноски в размер на 792 лева, а на ответника се дължи, съответно на отхвърлената част от жалбата юрисконсултско възнаграждение от 2153 лева по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, във вр. с чл. 161, ал.3 ДОПК. По компенсация жалбоподателят дължи 1361 /хиляда триста шестдесет и един/ юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК АССГ, 11 състав

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на П. И. П. срещу РА №Р-22002220002855-091-001/29.12.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1052/12.07.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ общо в размер на 42 899,00 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 21 129,45 лв. за данъчни периоди от 01.01.2012г. до 31.12.2017г.

УВАЖАВА възражението за изтекла погасителна давност за установените с РА допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 01.01.2012г. – 31.12.2012г., като на основание чл.160, ал.4, изр. Второ от ДОПК същите в размер на 5 619 лева и съответната лихва от 4 300,57лв. не подлежат на принудително изпълнение.

ОСЪЖДА П. И. П. да заплати на „Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1361 /хиляда триста шестдесет и един/лева.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: