

# РЕШЕНИЕ

№ 365

гр. София, 15.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав**, в публично заседание на 14.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **4504** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл.156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Н. Г. К. ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220621006754-091-00117.06.2022 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията и С. Й. - ръководител на ревизията, с който е начислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 103 509 лв. и съответните лихви в размер на 11 875,73 лв. за 2020 г.

С жалбата се иска съдът да постанови решение с което да отмени процесния ревизионен акт поради материална и процесуална незаконосъобразност, необоснованост, издаден при допуснати съществени процесуални нарушения.

В с.з. страните редовно призовани поддържат жалбата и желаят постановяване на решение от съда в искания от тях смисъл. Претендират присъждане на разноските по делото.

Представител на СГП, счита жалбата за неоснователна, а процесният акт като правилен и законосъобразен да бъде потвърден.

По фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220621006754-020-001/01.12.2021 г., изменяна със Заповед Р- 22220621006754-020-002 / 04.03.2022, Р-22220621006754-020-003 / 06.04.2022 г., издадена от С. Д. Й. - Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и М. В. Г. - Главен инспектор по приходите, е възложено извършването на ревизия на Н. Г. К. с регистрация като едноличен търговец, самоосигуряващо се лице или осигурител, за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г., за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчните периоди от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г.

Жалбоподателят е местно физическо лице на основание чл. 1 във вр. с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Същият в изпълнение на чл. 1, ал. 1 от ТЗ не е търговец, тъй като няма образувано предприятие, което по предмет и обем да изисква неговите дела да се водят по търговски начин.

Задълженото лице няма регистрация в регистър „БУЛСТАТ“. Регистрирано е по реда на ДОПК в ТД на НАП С., офис „П.“ по постоянен адрес [населено място],[жк],[улица].

Регистриран е като земеделски производител в Областна дирекция „Земеделие“, [населено място] и притежава регистрационна карта от 28.02.2017 г., с последна заверка от 12.05.2021г.

За 2020г. ЗЛ е подало ГДЦ по чл. 50 от ЗДЦФЛ вх. № 2206И0141978/30.06.2021 К, в която са декларирани данни само в Приложение №2 доходи от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДЦФЛ и в Приложения №11 предоставени/получени парични заеми: Част I - непогасена част от предоставените през годината парични заеми: С. Х. 127350 лв. По отношение на данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ ревизиращият екип е установил следното:

На ревизираното лице е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П- 22220621020640-073-001 / 18.10.2021 г. (всички събрани доказателства са присъединени за целите на настоящата ревизия с Протокол № Р-22220621006 (54-П.-001 / 13.01.2022г.), при която е установено следното:

За периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г., в Службата по вписвания в [населено място] са налице 22 бр. вписвания, отбелязвания и/или заличавания по персонална партида на Н. К. По реда на ДОПК в хода на проверката са изискани документи и информация във връзка с тези вписвания. Представени са 5 бр. нотариални акта, съгласно които Н. К. продава на „П.И.Л. Логистика“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] следните недвижими имоти :

НА № 26 / 31.1.2020г. пасище 6671 дка за сумата от 260946,84 лв.

НА № 184 /16.6.2020 нива 694 дка за сумата от 40720,38 лв.

НА № 186 /19.6.2020 нива 1145 дка за сумата от 62136,72 лв.

НА № 187 /19.6.2020 незастроен имот за жилищни нужди 4662 дка за сумата от 136771,19 лв.

НА № 188 /19.6.2020 незастроен имот за жилищни нужди 1434 дка за сумата от 42069,90 лв.

За останалите вписвания, ревизираното лице не е представил документи и/или информация На 28.05.2021 г. на „П.И.Л. ЛОГИСТИКА" ООД с ЕИК:[ЕИК] е връчено Искане за предоставяне на информация от трети лица с №П-22220621020640-041-001/27.05.2021 г. На 09.06.2021 г. от страна на „П.И.Л. ЛОГИСТИКА" ООД са представени 5 бр. нотариални акта и 4 бр. поправка на нотариален акт. Представените актове са във връзка с покупко-продажбата на горепосочените имоти На 31.05.2021 г. на „ТЕТИ 90" ЕООД с ЕИК:[ЕИК] е връчено Искане за предоставяне на информация от трети лица с №П-22220621020640-041-003/31.05.2021 г. На 15.06.2021 „ТЕТИ 90" ЕООД са представени нотариален акт №2, том I, рег. №54, дело 1 от 09.01. извлечение и счетоводна справка на сметка 201 „Земи". Съгласно представените документи „Тети 90“ ЕООД е закупило от Н. К. поземлен имот, с трайно предназначение на земеделска и трайно ползване: за друг вид застрояване. Имотът е с площ от 555 кв. м, С., р-н К., [улица]. На 09.01.2020 г. „ТЕТИ 90" ЕООД е превело п Н. К. сума в размер на 21 709,70 лв. Закупения имот е осчетоводен в счетоводството на „ТЕТИ 90" ЕООД по дебитата на счетоводна справка на сметка 201 „Земи".

На 07.06.2021 г. на „АВТО МАГИ" ЕООД с ЕИК:[ЕИК] е връчено Искане за предоставяне на информация от трети лица с №П-22220621020640-041-002/27.05.2021 г. На 10.06.2021 г. от страна на „АВТО МАГИ" ЕООД са представени писмени обяснения, съгласно които „АВТО М." ЕООД заявява, че през 2020 г. не е имало взаимоотношения с Н. К..

При извършена „Справка за ПС, с данни предоставени от КАТ", е установено, че за 2020 за извършени покупко-продажби на МПС от страна на проверяваното лице.

В хода на проверката са представени годишни банков извлечения, подробно описани в РД, включително и движение по банковите сметки, подробно е описано придобитото и продадено имущество от ревизираното лице (стр.10 и следващите от РД). Посочено е, че през 2020 г. Н. К. не е придобивал и продавал движимо имущество. В РД подробно са описани и придобитите и продадени вземания (стр.15 и 16 от РД).

Направена е съпоставка за съответствие между направените от задълженото лице разходи и декларираните и/или получени от него доходи за 2020 г.

На база на събраните при ревизията доказателства е извършен анализ и текуща съпоставка на направените разходи с получените доходи на ЗЛ през 2020г. Констатирано е, че размера на изразходваните средства надвишава получените от него суми, като формирането на този недостиг е подробно описано в табличен вид (стр.31 и 32 от РД) в размер на 82 8954,96 лв.

Проверката за наличие на несъответствия е извършена като сборът на разполагаемите средства в брой и по банков сметки в началото на периода и постъпленията се намали с разходите и наличните парични средства в брой и банков сметки в края на периода.

От гледна точка на данъчно-осигурителното облагане, изразходваните парични средства в повече от наличните, представляват недеклариран от ревизираното лице доход с недоказан произход. Изготвянето на съпоставка на извършените от ревизираното лице разходи и на получените от него средства за съответната година е способ за установяване размера на недекларираните доходи, при липса на други доказателства. Съществената отрицателна разлика между доказано извършените разходи и декларираните и установени като получени от ревизираното лице средства е

безспорно доказателство за получени, но недеklarирани доходи.

Освен това е установено, че през ревизирия период ЗЛ е получило облагаем доход от продажба на вземане (договор за прехвърляне на вземане по чл.99 от ЗЗД от 22.05.2020г., с който Н. Г. К., в качеството на цедент, прехвърля възмездно на А. КАПИТАЛ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - цесионер, вземането срещу Би Д. ЕФ ЕООД), а именно положителна разлика в размер на 206141.30 лв. между продажната цена по договора за цесия от 110000.00 евро, с левова равностойност 215141.30 лв. и цената на придобиване на вземането от първоначалния кредитор 9000.00 лв.

Във връзка с облагането на доходите от прехвърляне на права или имущество в Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) е използвано понятието "финансови активи". Вземанията по своето естество също са финансови активи, поради което за тях е приложима нормата на чл. 33, ал. 3 и свързаните с нея разпоредби на ЗДДФЛ.

Съгласно чл.10 (3) от ЗДДФЛ Когато паричните доходи са във валута, те се преизчисляват в български левове по курса на Българската народна банка към датата на придобиването им.

Съгласно разпоредбите на чл. 11 (2) от ЗДДФЛ В случаите на продажба, замяна или друго възмездно прехвърляне на права или имущество по чл. 33, ал. 3 доходът се смята за придобит към датата на прехвърлянето.

Тъй като в ЗДДФЛ не е предвидено друго, този доход е в обхвата на т. нар. доходи от други източници, които се декларират в годишната данъчна декларация в брутен размер (чл. 35, т. б от закона) и подлежат на облагане по реда на чл. 36, във връзка с чл. 17 от същия закон.

В хода на ревизионното производство, след анализ на представените от ЗЛ писмени обяснения и доказателства, приложени в отговор на връчените му ИПДПОЗЛ, на приобщените такива от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, както и на събраните доказателства от трети лица (банки) е констатирано, че Н. К. е получавал доходи, които не е декларирал с ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ и за които не е внесен дължимия данък върху доходите.

По данни за движението по банковите сметки на ЗЛ и от представените за целите на ревизията документи са констатирани получени суми, за които не са дадени обяснения и не са представени доказателства, че са приходи, неподлежащи на деклариране и облагане. Те са квалифицирани като укрита приходи или доходи.

Във връзка с установеното, по отношение на ревизираното лице е прието, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно :

т.2 - налице са данни за укрита приходи или доходи

и т.7 - декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирия период, поради което Данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ следва да се определи по особените правила на чл. 122 и сл. ДОПК.

На основание чл.124, ал.1 от ДОПК на 04.04.2022г. е връчено Уведомление изх.№ Р-22220621006754- 113-001/ 29.03 2022 г., с което лицето е уведомено, че задълженията по ЗДДС ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124а от ДОПК.

С ИПДПОЗЛ № Р-22220621006754-040-003 / 29.03.2022г. е изискано попълването на

Декларация относно вида и размера на направените разходи и източници на доходи по чл.124, ал.3 от ДОПК за 2020г.

Поискани са и документи относно :

1 .вида и основанието за получаване на парични преводи от Б. К.

2.произхода на паричните средства (в лева и валута), които са внесени в брой по банковите сметки, в това число през м.07.2020г. :

488500.00 лева (с обмяна на 250000 евро) по сметка № [банкова сметка]

310000.00 евро по сметка № [банкова сметка]

10000.00 евро по сметка № [банкова сметка],

както и документи, удостоверяващи направени разходи във връзка с получени доходи/приходи по предходните точки.

От лицето са изискани писмени обяснения за вида и основанието за получаване на постъпилите по банковите му сметки суми, които са послужили за плащане на направени от него разходи през ревизирания период (изходящи преводи към ФЛ и ЮЛ) и е уведомено, че на основание чл. 56, ал. 2 от ДОПК в случай, че изисканите писмени обяснения не бъдат представени в определения срок, ще бъдат приети за доказани, съответно недоказани следните факти и обстоятелства:

Постъпилите по банковите сметки парични суми, представляват облагаеми доходи по смисъла на чл.12 от ЗДДФЛ и за тях се дължи данък върху доходите по реда на същия закон.

В определения от органите по приходи срок - 18.04.2022г. не са представени доказателства (документи и писмени обяснения) и декларация по чл.124, ал.1 от ДОПК.

На 04.05.2022г. са получени писмени обяснения и документи както следва :

1. Договори за паричен заем (4 броя), с които ЗП Б. Н. К. (заемодател) предоставя на ЗП Н. Г. К. (заемател) в заем следните суми:

Договор от 06.03.2020г. за 15300.00 лв. за срок до 06.03.2021 г.

Договор от 11.05.2020г. за 13000.00 лв. за срок до 11.05.2021 г.

Договор от 27.07.2020г. за 27000.00 лв. за срок до 27.07.2021 г.

Договор от 04.12.2020г. за 1800.00 лв. за срок до 04.12.2021г.

2. Фактури за покупки (6 броя) на активи, издадени от лица, регистрирани в Англия

3. Решение на ВАС №9 11130/27.10.2008г. относно обезщетения за отчуждени имоти и Заявления (2 броя) за изплащане на суми

4. Банково извличение за периода 01.03.2019 - 31.03.2019г. от разплащателна сметка № [банкова сметка]

5. Справки от №1 до №3

В представените писмени обяснения РЛ е посочило, че произхода на внесените в брой по банкови сметки парични средства през 2020г. е изплатени обезщетения, приходи от продаден имот и теглене в брой на суми от същите тези сметки.

Не е посочено кога са получени потвърдените с решение на ВАС обезщетения и не са приложени никакви документи, удостоверяващи подобни плащания. Предвид факта, че въпросното решение е от 2008г. получаването и разходването на сумите вероятно е станало в предходни данъчни периоди. Движението на паричните средства през 2019г., в това число и по посочената банкова сметка, е предмет на друго контролно производство, а именно повторната ревизия за периода от 01.01,2014г. до 31.12.2019г., възложена в съответствие с Решението на ДОДОП, която не е приключила до настоящия момент.

Декларация относно вида и размера на направените разходи и източници на доходи по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2020 г. не е била представена в определения срок, както и до приключване на ревизията и издаване на настоящия РД. При определяне на основата основата за облагане от ревизиращият екип са взети в предвид вида и характера на фактически осъществяваната дейност, платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания (не са установени внесени задължения за данъци и ЗОВ). В хода на ревизията е направен анализ на движенията по банковите сметки на задълженото лице с цел установяване на характера на постъпили суми, които биха могли да представляват укрит доход, както и извършени преводи от сметката с оглед установяване на направените от лицето разходи. Констатирано е, че са извършени плащания към фирми и физически лица в значителен размер, като част от постъпилите парични средства представляват вноски в брой в лева и валута.

Информацията за наличността и движението по банковите сметки на Н. Г. К. е подробно описана в РД.

Взети са в предвид и документи, представени от задълженото лице, включващи договори, нотариални актове за покупко-продажби на имоти, извлечения от движенията по банкови сметки и други, подробно описани в изложението.

Посочени са и получените доходи от ревизираното лице, както следва:

Доходи от стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ вх. № 2206И0141978/30.06.2021Г., РЛ е попълнило Приложение №2, с което е декларирало получени приходи на обща стойност 1014513,35 лв., в това число нетни приходи от продажби: 47277,50 лв. и държавни помощи: 80037,55 лв.

Установено е, посочените суми съответстват на стойността на приходите, съгласно заведената счетоводна отчетност на ЗП, а именно 40 527,50 лв. от продажба на продукцията, 6750 лв. от услуги, 80037,55 лв. субсидии и 243950,58 лв. други приходи. Дължимите от клиенти вземания и субсидиите са постъпили по банковите сметки на лицето

Доходи от продажба на недвижими имоти

През 2020г. РЛ е получило 608854.73 лв от продажба на недвижими имоти, подробно описани по-горе в изложението. Дължимите от купувачите суми на стойност 599354.73 лв. са получени в банковите му сметки в ИАБанк и 9500.00 лв. в брой (съгласно НА).

Посочените доходи от продажба на недвижимо имущество не формират облагаем доход за 2020г., тъй като за тях са налице изискванията и сроковете, регламентирани в разпоредбите на чл. 13, ал. 1, т. 1,

б."а" и "б" от ЗДДФЛ.

Доходи от продажба на вземане

С договор за прехвърляне на вземане по чл.99 от ЗЗД от 22.05.2020г. Н. Г. К., в качеството на цедент, прехвърля възмездно на А. КАПИТАЛ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - цесионер, вземането срещу Би Д. ЕФ ЕООД за сумата от 110000.00 евро. Във връзка с тази сделка през 2020г. са постъпили две плащания по банковата сметка на РЛ в ИА Б. на обща стойност 50000.00 евро., други 50000.00 евро са прихванати с насрещни задължения и остатък от 10000.00 евро ще бъде платен на вноски, съгласно подписания договор.

*Други доходи с неустановен източник*

получени доходи в размер на 828954.96 лв., представляващи отрицателна разлика

между доказано извършените разходи и декларираните и установени като получени от ревизираното лице при извършената съпоставка (паричен поток за 2020г.)

т.14. Обичайния размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, както и на транспортните, дневните и квартирните разходи при пътуванията в страната и чужбина.

Информация за платените разходи не е получена от ревизираното лице. Не са предоставени документи за размера и начина им на плащане. За установяване на извършените от ЗЛ покупки е извършена проверка в базата данни с информация от дневниците за продажби на регистрираните по ЗДДС лица. Не са констатирани покупки от доставчици на комуникационни и комунални услуги, с изключение на ДФ от Ч. РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ АД на стойност 57.00 лв.

При съставянето на паричния поток за 2020г. са взети предвид всички платени от лицето разходи чрез банковите сметки, в това число и плащанията с карти чрез ПОС терминали в страната и чужбина.

т.16. Други доказателства, които могат да послужат за определяне на данъчната основа: Като база за определяне на данъчната основа на задълженото лице са използвани всички налични и известни документи (частни и публични) и данни от Д. и информационния масив на НАП, както и получените отговори от трети лица и представени документи и справки.

По данни за движението по банковите сметки с титуляр Н. К., налице са входящи преводи с наредител: Б. Н. К. по банкова сметка № [банкова сметка] през м.03, м.05, м.07 и м.12.2020 г. на обща стойност 57100.00 лв., които не са декларирани като заеми в подадената ГДД на ревизираното лице. За целите на ревизията са представени договори за заем и писмени обяснения относно посочените суми. Установено е и че същите са отразени като разчети в заведената счетоводна отчетност на ЗП Н. Г. К..

Ревизиращият екип е счел, че същите не представляват облагаеми доходи и са взети предвид при съставяне на паричния поток за 2020г.

Въз основа на горепосоченото ревизиращият екип е достигнал до извода, че

На основание чл.122, ал.2 от ДОПК, във връзка с чл.123, ал.1, т.2 от ДОПК се определя обща годишна данъчна основа за облагане по ЗДДФЛ за 2020 г. е размер на 1035096.26 лв., както следва:

I. Доходи от прехвърляне на права или имущество по чл.33 от ЗДДФЛ

1. Общ размер на облагаемия доход 206141.30 лв.
2. Задължителни осигурителни вноски по чл.40, ал.5 - 330 0.00 лв.
3. Годишна данъчна основа по чл.34 от ЗДДФЛ - 206141.30лв.

II. Доходи от други източници по чл. 35 от ЗДДФЛ

1. Общ размер на облагаемия доход 82 8954.96 лв.
2. Задължителни осигурителни вноски по чл.40, ал.5 от 330 0.00 лв.
3. Годишна данъчна основа по чл.36 от ЗДДФЛ 828954.96 лв.

Сума от годишните данъчни основи по чл.17 от ЗДДФЛ 1035096.26 лв.

Обща годишна данъчна основа 1035096.26 лв.

Въз основа на направените фактически и правни изводи, дължимият данък е, както следва: Дължим данък по чл.48 от ЗДДФЛ за 2020 г. 103509.62 лв.

Авансово удържан/внесен данък 0.00 лв.

Внесен данък по ГДД 0.00 лв.

Данък за довносяне (закръглен) 103 509.00 лв.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р-22220621006754-092-

001/18.05.2022 г

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение вх. №И-22220621006754- В.-001-И/05.06.2022 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, както и основателно по отношение на начисления ДДС във връзка с продажба на поземлен имот, тъй като след издаване на РД е получен отговор вх. № Документ № ЕО-57-00-280/19.05.2022 г. от Столична община направление „Архитектура и строителство“, в който е посочено, че процесният имот е ПИ.

Ревизията е приключила с РА № Р-22220621006754-091-001/17.06.2022 г., връчен по електронен път на 14.07.2022 г., с който за периода 2020 г. са установени задължения в размер на 103 509 лева и лихва в размер на 11 875,73 лева за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ - предмет на оспорване в настоящото производство. На 28.07.2022 г. е подадена жалба до Директора на дирекция „ОДОП“ – С., чрез ТД на НАП с вх. № 94-00-4737/29.07.2022 г. Решаващият орган – директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. не се е произнесъл по жалбата в срока по чл.155, ал.1 от ДОПК и по този начин мълчаливо е потвърдил РА, с който за периода 2020 г. са установени задължения в размер на 103 509 лева и лихва в размер на 11 875,73 лева за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ - предмет на оспорване в настоящото производство.

### **По правото.**

Жалбата е допустима, като подадена от надлежен оправомощен правен субект, след изчерпан административен ред за обжалване и в рамките на преклузивния за това срок.

Разгледана по същество е основателна поради следното.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган, Директора на ТД на НАП и е приключила в определения от него срок, РА определя данъчни задължения за периода, за който е възложена, поради което обжалваният РА не страда от пороци, водещи до неговата нищожност, като РА съдържа всички реквизити, предвидени в чл.120 ДОПК.

Ревизионния доклад е съставен в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и на основание чл.117, ал. 4 ДОПК е връчен на ревизираното лице. В законоустановения срок от материално компетентните органи по чл.119, ал. 2 ДОПК, които са издали оспорения в настоящото съдебно производство ревизионен акт и същия формално отговаря изцяло на изискванията на чл.120, ал.1 ДОПК, определящ задължителните елементи от съдържанието му, като съгласно чл.120, ал.2 ДОПК ревизионният доклад е приложен като неразделна част.

В хода на ревизионното производство, органите по приходи са приели, че са осъществени обстоятелства по чл.122 ДОПК.

В изпълнение на задължението по чл.124, ал.1 ДОПК на проверяваното лице е връчено Уведомление, че данъчната му основа ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК и му е даден 14-дневен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище.

Съдът приема, че в ревизионното производство не са допуснати процесуални



нарушения. При ревизията са връчени по надлежния ред искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, във връзка с които са представени и писмени обяснения и писмени доказателства както от ревизирания, така и от третите лица. Получените сведения са приобщени по установения ред към административната преписка.

Доколкото е извършена ревизия при особените правила на чл.122 – 124а от ДОПК, а и с оглед задължението на съда да следи служебно за законосъобразност на акта на всички основания, следва да изложи мотиви в тази връзка. Съгласно разпоредбата на чл.124 ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122 ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

За да се приложи презумпцията по чл.124 ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са определили годишна данъчна основа за облагане по ДДФЛ в размер на 103 5096,26 лв., като са посочили, че съгласно чл. 122, ал. 1 от ДОПК се прилага установения от съответния закон размер на данъка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, който определя данъчна ставка в размер на 10 % като в следствие на това е приел дължим данък в размер на 103 509,00 лв., като са констатирани, че задълженото лице не е представило допълнителни доказателства в подкрепа на твърденията си, относно спестявания през предходни периоди. На основание чл. 175 от ДОПК, във вр. с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените суми в срок е определена и лихва в размер на 11 875,73 лв.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл.122 ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл.122 ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл.122 ал.1 ДОПК следва да са установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл.122 ал.1 от ДОПК.

В преписката, представена по делото, се съдържа уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК, което е връчено на жалбоподателя, т. е. ревизираното лице несъмнено е било наясно за специфичния ред, по който се провежда ревизията.

Само за пълнота на изложеното, според настоящия съдебен състав следва да се има предвид, че разпоредбата на чл. 122 от ДОПК не представлява самостоятелна материалноправна уредба за възникване на данъчни задължения, а по своята същност

е набор от особени доказателствени правила, които позволяват прилагането на материалноправните норми на съответния данъчен закон при съществена или пълна липса на необходимите доказателства за настъпването на фактическите състави, посочени в материалния закон и водещи до възникване на данъчни задължения. Естествено при това заместване на изискуемите от материалния закон данни (декларации, отчети и т.н.) с други такива, посочени в чл. 122 от ДОПК, води много често до само приблизително установяване на данъчната основа. Целта е да се получи цялостна, макар и косвена, представа за дейността на задълженото лице (това се отнася и за физическите лица), а оттам и някакво, макар и само приблизително и относително, съвпадение на данъчната основа, определена по реда на чл. 122 от ДОПК, и данъчната основа, която би била установена, ако бяха налице липсващите доказателства и данни. Съпоставката между декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице и имущественото и финансовото му състояние по смисъла на чл.122 ал.1,т.7 за ревизирания период се прави не към края на ревизирания период, а текущо за целия период, като обаче се имат предвид данъчните периоди по отношение на съответните данъци. Това означава, че ако по отношение на всеки един данъчен период, включен в обхвата на ревизията, се получи несъответствие между декларираните и/или получените приходи и доходи и имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, то е налице предпоставката за преминаване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК, какъвто според съда е и настоящия случай. За да е налице основанието по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК според Методика и разяснения за дейността на органите по приходите в ревизионния процес, когато производството се осъществява по реда на чл. 122 от ДОПК No 24-00-1/08.01.2009г. на НАП несъответствие не трябва да е малозначително, а напротив да насочва ясно и недвусмислено към извода, че наличното имущество и финанси не е възможно да бъдат налице, ако лицето вярно и честно е представило своите доходи, приходи и т.н. В този смисъл насоки могат да се извлекат от Решения на ВАС No 1842 по адм.д. 9916/2007 г. и No 2247 по адм.д. 10029/2007 г. В тези свои решения съдът е приел, че е налице основание за прилагане на особения ред, когато въпреки извършеното изследване, включително на възможните източници на необлагаеми доходи се установява несъответствие, което не може да бъде обяснено. Трябва да се има предвид и следното: Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното. За да може да действа тази презумпция обаче, следва наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК да е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. В този смисъл са например Решения на ВАС No 774 по адм.д. 8604/20907 г., No 1174 по адм.д. 9360/2007 г., No 1842 по адм.д. 9916/2007 г., No2247 по адм.д. 10029/2007 г., No 3190 по адм.д. 12534/2007 г. и No 5134 по адм.д. No 977/2007 г. За да опровергае ревизионния акт, няма да е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да докаже противното, т.е. противното на фактическите констатации. В тази връзка следва да се отбележи, че освен наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК да е подкрепено със събраните доказателства, за да е тежестта за насрещно доказване върху лицето, то следва да е налице и друго важно условие, а именно - да има

фактически констатации. Фактическите констатации са онази част от акта, която категоризира, описва, систематизира и анализира установените от органа по приходите факти и обстоятелства. Тези факти и обстоятелства следва да се подкрепени от събраните от органа по приходите доказателства. В този смисъл, според настоящия съдебен състав фактическите констатации и факти, и обстоятелства, които се подкрепят от събраните по производството доказателства обаче, бяха успешно опровергани от жалбоподателя, с оглед събраните в хода на съдебното обжалване на акта доказателства и доказателствени средства - изслушаната и приета ССЧЕ.

Съдът приема, за основателни възраженията на жалбоподателя срещу РА , с който са определени задължения в размер на 103 509 лв. и лихва в размер на 11 875,73 лева относно данъка по ЗДДФЛ, определен за 2020 г. в този смисъл съдът намира, че следва изцяло да се позове на изготвения от допуснатата ССЧЕ паричен поток за процесния период., свързан с движения по банкови сметки, получените от жалбоподателя обезщетения за отчуждени имоти, движението на тези средства, тегления в брой и внасяния и преводи по свои сметки и сметки на контролирани от него ЮЛ.

По отношение на общата сума на получените от Н. К. парични средства за периода от 2009 г. до 2020 г, вещото лице е установило следното.

I. След направен анализ на банковите движения е установил, че за периода от 2009 до 2020г. Н. К. е получил следните суми:

_дата	Б.сметка	Наредител	Получател	Основание	Сума Кт	на стр./г ом
19.11.2010	BG90STS A930 000190249 23	НА "Пътна инфраструктура	Н. К.	обезщ. реш. М.. съвет 777/30.11.2007	119180,00	675/2
19.11.2010	[банкова сметка]	НА "Пътна инфраструктура II	Н. К.	обезщ. реш. М.. съвет 777/30.11.2007	160242,00	675/2
19.11.2010	BG90STS A930 000190249 23	НА "Пътна инфраструктура II	Н. К.	обезщ. реш. М.. съвет 777/30.11.2007	143526,00	675/2

19.11.2010	BG90STSA 930 0001902492 3	НА "Пътна инфраструктура и	Н. К.	обезщ. реш. М.. съвет 777/30.11.2007		1
26.11.2010	BG90STSA 930 0001902492 3	НА "Пътна инфраструктура II	Н. К.	обезщ. реш. М.. съвет 777/30.11.2007		6
Общо:					676886,00	

Сумата на получените от ревизираното лице парични средства за периода от 2009 г. до 2020 г. е 676 886,00 лв., за които произхода е получено обезщетение, съгласно

решение на Министерски съвет № 777/30.11.2007 г.

II. Жалбоподателят Н. К. е продал недвижим имот, съгласно нот. акт 157, том 27/06,032019г. на Дейнджърс и Бу за сумата от 500 000,00лв., като сумата от продажбата е постъпила на 19,03,2019г. (банковото движение се проследява от л.673 на том 2 от приложенията по делото):

Дата	Б. сметка	Наредител	Получател	Основание	Сума Кт	Сума ДТ	№
19.03.2019	BG59IAB G842 810008169 02	DENDJ x RS 1 BU E000	Н. К.	Оконч. Плащане - покупка на имот		500000,00	6

Във връзка с горепосоченото, експертът е установил, че сумата на получените парични средства от продажба на имоти от Н. К. за периода от 2009 г. до 2020 г. е 500 000,00 лв., за които произхода е получена сума от продажба по НА 157, том 27/06.03.2019 г. на Джейндърс Бу (л.996, том 2 от делото).

III. Жалбоподателят Н. К. е получил сума по кредитно известие № 502585 и 502590, като по банковата му сметка е постъпила сумата 260 000.00лв.

Дата	Б. сметка	Наредител	Получател	Основание	Сума Кт	Сума ДТ
22.11.2013	BG97CECB979 01061853401		З. ООД	ЗП Н. К. К1502585, 502590	260000,00	

От горепосоченото се установява, че сумата на получените средства от плащане по кредитно известие № 502585 и 502590, постъпила по банковата сметка на Н. К. за периода 2009 г. до 2020 г. е 260 000,00 лв., за които произхода е получена сума от плащане по кредитно известие № 502585 и 502590.

По т. 1.1. I = 676886,00лв., за които произхода е получено обезщетение, съгласно решение на Министерски съвет № 777/30.11.2007г.;

По т.1.1 II = 500 000,00лв., за които произхода е получена сума от продажба по нотариален акт 157, том 27/06,032019г. на Дейнджърс и Бу (л.669 том 2 от делото)

По т.1.1. III = 260 000,00лв., за които произхода е получена сума от плащане по кредитно известие № 502585 и 502590

Относно: 1.2. Общата сума на изтеглените пари в брой

Вещото лице е направило анализ на приложените банкови извлечения относно размера на изтеглените средства в брой, установи следното ( в последната колона на таблицата е посочено на кой лист и в кой том от делото е представено съответния банков документ, от който се установява конкретното движение):

банкова сметка № [банкова сметка] - Т. ком 2007 ЕООД

Дата	Б. сметка	Наредител	Получател	Основание	Сума Кт
09.11.2010		BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с	
09.11.2010		BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с	
12.11.2010		BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с	
17.11.2010		BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с	
22.11.201		BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с	

24.11.201	BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с-ка
25.11.201	BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с-ка
29.11.201	BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с-ка
11.12.2010	BG77CECB979010 97873800	Н. К.	Изтеглени касово от с-ка

434000,00 лв.

Банкови сметки на Н. К.

Дата	Б. сметка	наредите л	Получател	Основание	Кт
19.03.2019		BG59IABG842810 00816902		Н. К.	Изпл. На ка
25.11.2013		BG97CECB979010 61853401		ЗП Н. К.	Изтеглени к ка
26.11.2013		BG97CECB979010 61853401		ЗП Н. К.	Изтеглени к ка

755500

Обща стойност: 1189500лв.

Във връзка с горепосоченото общата сума на изтеглените пари в брой за периода 09.11.2010г. до 19.03.2019г., които са лични средства на Н. К. е в размер на 1189 500лв.

Относно: 1.4. Общата сума на преведените пари по свои сметки ти сметки на свои ЮЛ.

От сумата, установена от експертизата по т.1.1.1 Н. К. на дата 22.11.2010г. е превел по банкова сметка на Т. К. 2007 ЕООД - с основание за превода „Захранване на сметка заем от съдружник” сумата 614 608,00лв. (стр.675/2).

На база на направените изчисления по останалите точки от поставените задачи - вещото лице е направило следните изчисления:

А. Общата сума на получените от Н. К. парични средства за периода от 2009 г. до 2020 г. е 1436 886лв., които са сбор от следните суми:

По т.1.1. I = 676 886,00лв., за които произхода е получено обезщетение, съгласно решение на Министерски съвет № 777/30.11.2007г.;

По т.1.1 II = 500 000,00лв., за които произхода е получена сума от продажба по нотариален акт 157, том 27/06,032019г. на Дейнджърс и Бу (приложен на л.669 том 2 от делото)

По т.1.1. III = 260 000,00лв., за които произхода е получена сума от плащане по кредитно известие № 502585 и 502590, като експертът е събрал и изчисления размер на общата сума на изтеглените пари в брой за периода 09.11.2010 г. до 19.03.2019 г., които са лични средства на ревизираното лице в размер на 1 189 500 лв. След това е извадил изчисления размер на преведените по банкова сметка на „Тера Ком 2007“ ЕООД на К. на 22.11.2010 г. – с основание за превода „Захранване на сметка заем от съдружник“ сумата 614 608,00 лв.

Или А+Б-В = 1 436 886лв. + 1 189 500лв. - 614 608лв. = 2 011 778лв.

1.1. Общата сума на получените от Н. К. парични средства за периода от 2009 г. до 2020 г. е 1436 886лв., които са сбор от следните суми:

По т.1.1. I = 676886,00лв., за които произхода е получено обезщетение, съгласно решение на Министерски съвет № 777/30.11.2007г.;

По т.1.1 П = 500 000,00лв., за които произхода е получена сума от продажба по нотариален акт 157, том 27/06,032019г. на Дейнджърс и Бу (приложен на л.669 том 2 от делото)

По т.1.1. Ш = 260 000,00лв., за които произхода е получена сума от плащане по кредитно известие No 502585 и 502590

Относно: 1.2. Общата сума на изтеглените пари в брой

Общата сума на изтеглените пари в брой за периода 09,11,2010г. до 19,03,2019г., които са лични средства на Н. К. е в размер на 1 189 500лв.

Относно: 1.3. Общата сума на внесените от тях средства по свои и други сметки  
Внесените суми по свои сметки не влияят на паричната наличност към датата на ревизията, поради което за целите на експертизата не са изследвани.

Относно : 1.4. Общата сума на преведените пари по свои сметки или сметки на свои ЮЛ

От сумата, установена от експертизата по т.1.1.1 Н. К. на дата 22,11,2010г. е превел по банкова сметка на Т. К. 2007 ЕООД - с основание за превода „Захранване на сметка заем от съдружник” сумата 614 608,00лв.

Във връзка с горепосоченото вещото лице е посочило с какви суми, с какъв произход, в брой и по сметки, Н. К. е разполагал към ревизирания период 2020 г., както и достатъчни ли са те за покриване на установеното превишение на разходите над приходите със сумата от 828 954,96лева.

На база на направените изчисления - вещото лице е направило следните изчисления:

А. Общата сума на получените от Н. К. парични средства за периода от 2009 г. до 2020 г. е 1436 886лв., които са сбор от следните суми:

По т.1.1. I = 676 886,00лв., за които произхода е получено обезщетение, съгласно решение на Министерски съвет No 777/30.11.2007г.;

По т.1.1 П = 500 000,00лв., за които произхода е получена сума от продажба по нотариален акт 157, том 27/06,032019г. на Дейнджърс и Бу (приложен на л.669 том 2 от делото)

По т.1.1. Ш = 260 000,00лв., за които произхода е получена сума от плащане по кредитно известие No 502585 и 502590

ПЛЮС

**Б. по т.1.2 изчисления размер на общата сума на изтеглените пари в брой за периода 09.11.2010г. до 19,03,2019г., които са лични средства на Н. К. е в размер на 1189 500лв.**

В. По т.1.4 изчисления размер на преведените по банкова сметка на Т. К. 2007 ЕООД от Н. К. на дата 22,11,2010г. - с основание за превода „Захранване на сметка заем от съдружник” сумата 614 608,00лв.

Или А+Б-В = 1 436 886лв. + 1 189 500лв. - 614 608лв. = **2 011 778лв.**

Във връзка с горепосоченото се установява, че Н. К. е разполагал към ревизирания период 2020 г със сумата 2 011 778лв., които са достатъчни за покриване на установеното превишение на разходите над приходите със сумата от 828 954,96лева.

Съдът изцяло кредитира заключението на в.л., като правилно и компетентно съставено.

Поради това и извода на приходната администрация, въз основа на който са приели, че е налице основание да бъде съставен ДРА, респективно при последващото обжалване по административен ред, с който Ревизионен акт (РА)

№Р-22220621006754-091-00117.06.2022 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията и С. Й. - ръководител на ревизията, с който е начислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от *Закона за данъците върху доходите на физическите лица* /ЗДДФЛ/ в размер на 103 509 лв. и съответните лихви в размер на 11 875,73 лв. за 2020 г. е мълчаливо потвърден по реда на чл.156, ал.4 ДОПК, поради непроизнасяне в срока по чл.155, ал.1 ДОПК не почива на събраните в хода на производствата доказателства, противоречи на относимите материално правни норми, поради което и жалбата срещу ДРА се явява основателна.

#### **По разноските.**

При този изход на спора на жалбоподателя се дължи сума в общ размер на 10 135,39 лв. (9265,39 лв. адвокатско възнаграждение, 500 лв. депозит за ССЕ и 10 лв. ДТ).

#### **С тези мотиви, съдът**

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на Н. Г. К., ЕГН [ЕГН] РА №Р-22220621006754-091-00117.06.2022 г., издаден от органи по приходите, мълчаливо потвърден по реда на чл.156, ал.4 ДОПК, поради непроизнасяне в срока по чл.155, ал.1 ДОПК, с който е начислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от *Закона за данъците върху доходите на физическите лица* /ЗДДФЛ/ в размер на 103 509 лв. и съответните лихви в размер на 11 875,73 лв. за 2020 г.

**ОСЪЖДА** „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на Н. Г. К. ЕГН [ЕГН] и адрес за кореспонденция в [населено място],[жк], [улица], № 40, сумата от 10 135,39 лв. разноски по делото.

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

#### **СЪДИЯ:**