

РЕШЕНИЕ

№ 6995

гр. София, 27.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 30.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12624** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на И. И. Г., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], чрез адвокат В. Г., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 8, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22002218004423-091-001/13.03.2019 г., издаден от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1499/03.09.2019 г. от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

Жалбоподателят оспорва РА, относно установените му задължения:

- за данък върху доходите по ЗДДФЛ в размер на 13 440.66 лв., ведно с лихви за забава в размер на 3 297.01 лв. за данъчен период 2015 г. и 2016 г.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява,

представлява се от адвокат У., който моли Съда да уважи депозираната жалба, като отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендират сторените по делото разноски, за което се представя списък. Отправя възражение за прекомерност.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юриконсулт С., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение в минимален размер.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата до Съда е депозирана на 24.09.2019 г. чрез административния орган до Съда, видно от поставения върху същата вх. № 53-04-995/24.09.2019 г. от надлежна страна и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002218004423-020-001/30.07.2018 г., издадена от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] , е възложено извършването на ревизия на И. И. Г. за следните видове задължения:

- Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛО за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 07.08.2018 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] - ръководител на ревизията и А. Г. Ч. - Д. – главен инспектор по приходите /л.23-25/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002218004423-020-002/05.10.2018 г., издадена от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място]. Със ЗИЗВР е определено ревизията да завърши до 07.11.2018 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 18.10.2018 г. /л.20-22/.

Със ЗИЗВР № Р-22002218004423-020-003/07.11.2018 г., издадена от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] е определено ревизията да завърши до 07.01.2019 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 09.01.2019 г. /л.17-19/.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № 2341/16.03.2016 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] за

преназначаване на И. М. Р. на длъжността Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] /л.8-11/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002218004423-092-001/21.01.2019 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 23.01.2019 г. /л.26-41/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации с вх. № 59-00-913-2/06.02.2019 г., което е обсъдено и прието за неоснователно и недоказано /л.64-66/.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22002218004423-091-001/13.03.2019 г. е издаден от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на ревизираното лице на 14.03.2019 г. по електронен път /л.42-46/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на И. И. Г. е определен резултат за ревизираните периоди – данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 15 032.99 лв. и лихви за забава в размер на 3 297.01 лв., при деклариран и внесен данък в размер на 1 582.33 лв.

При ревизията е установено, че физическото лице И. И. Г. в качеството си на местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от ЗДДФЛ е носител на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Констатирано е, че през ревизирания период И. И. Г. е семеен за В. П. Г., с която са в общо домакинство и имат две деца – И. И. Г. и Б. И. Г.. Установено е още от ИС на НАП, че ревизирания период И. И. Г. има участие и/или притежавани дялове в следните търговски дружества: „ТНХХ Донг Нам“ ЕООД – Управител; „С. Г. Груп и Партньори“ ООД – Управител/Съдружник; „Органайз Финанс“ ЕООД – Управител, едноличен собственик на капитала; „Сконтекс“ ООД – Съдружник; „Ирида 03“ ООД – Съдружник; „Ирида 07“ ООД – Съдружник; „Хиподрума имоти БГ“ ЕООД - Управител, едноличен собственик на капитала и „Фемили Пропъртис“ ЕООД – Управител и Съдружник.

От извършена проверка в ИС на НАП е установено, че И. И. Г. има подадени Годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г., 2016 г., като за данъчен период 2014 г. от негова страна не е подавана ГДД. Съгласно данни от ИС на НАП ПП СУП, И. И. Г. няма регистрирани трудови договори през ревизирания период от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г., както и че през ревизирания период се е осигурявал като самоосигуряващо се лице и за това да подавани Декларации обр. 1 с код „12“ – за самоосигуряващо се лице, както следва: за периода от м. Януари 2014 г. до м. Декември 2016 г., включително от „С. Г. Груп и Партньори“ ООД на минимален осигурителен доход за периода от 420.00 лв., т.е не е изплащан доход. За ревизираното лице не е установено наличие на специални регистрации по реда на ЗДДС.

На И. И. Г. е извършена предходна ревизия, в чиито обхват са включени следните видове задължения по данъчни периоди: данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за период от 01.01.2010 г. – 31.12.2013 г., приключила с РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г., присъединен в хода на

ревизията, образувана със ЗВР № Р-22002218004423-020-001/30.07.2018 г.

Образуваната със ЗВР № Р-22002218004423-020-001/30.07.2018 г. ревизия е повторна спрямо И. И. Г.. Същата е образувана във връзка с Решение № 953/05.07.2018 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е отменен РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г., издаден от Т. И. Т. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията. В обхвата на първоначалната ревизия са включени следните видове задължения по данъчни периоди: Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. /л.94-101,417-424/

От страна на И. И. Г. е депозирана жалба срещу РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. С Решение № 953/05.07.2018 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. е отменен, като ревизионната преписка е върната за възлагане на нова ревизия /л.421-424/. С отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] са дадени следните указания:

При тези мотиви, административният орган е отменил РА в тази част и е върнал преписката за възлагане на нова ревизия с указания относно частта на преобразуването на финансовия резултат в увеличение със сумата от 4 142 332.28 лв. за 2017 г. за установени липси на материални запаси. Дадено е указание в хода на новата ревизия да бъде извършен анализ на произхода на допълнителната енергия, заприходена в Счетоводна сметка 304. Да бъдат изследвани всички покупки от дружеството за периода, да се изискат обяснения за това разминаване. В хипотезата на евентуалност, при установяване на неотчетени приходи, следва да бъде възложена експертиза за определяне на цената на електрическата енергия, предвид спецификата и факторите, влияещи върху нея.

При повторната ревизия от страна на органите по приходите да се извърши преценка дали се касае за доходи, чиито размер е установен, или са налице основания по чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. При наличие на основания по чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК за всички или за част от ревизираните периоди, следва да бъдат спазени разпоредбите на процесуалния закон за извършване на ревизии при особени случаи. Указано е в хода на ревизията на ревизираното лице да бъде връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, както и да му бъде определен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни, считано от датата на връчване на уведомлението. С оглед изложеното в жалбата твърдение, че наличната сума към 01.01.2014 г. е различна от тази, установена с РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г., но не е посочен нейният размер, в хода на повторната ревизия да се изиска попълване на декларация и представяне на документи, доказващи налични парични средства в брой в началото и края на всеки от данъчните периоди. С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221017004354-040-001/05.07.2017 г. е изискано представяне на такава декларация, но в РД и РА липсват констатации за представена ли е такава или не. Такава декларация е акцентирано, че липсва и не е налична в електронното досие на ревизията.

Във връзка с изложените твърдения, че едва в хода на ревизионното производство, приключило с РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г., И. И. Г. е

запознат с резултатите от предходно такова – справка за паричния поток /РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г./, от страна на решаващия административен орган е отбелязано, че съгласно чл. 117, ал. 3 от ДОПК приложените към РД доказателства са неразделна част от него. При проверка, извършена в хода на административното оспорване е установено, че РД № Р-22221014000114-092-001/24.04.2015 г. е връчен на хартиен носител на 27.04.2015 г. На основание чл. 117, ал. 3 от ДОПК на И. И. Г. са връчени и описаните в РД приложения, ведно с включеното под № 16 в описа на Приложение № 1 към РД – паричен поток. Направен е извод, че ако жалбоподателят не е бил съгласен с определените като налични парични средства в брой към края на ревизирия период – 31.12.2013 г., то същият е разполагал с възможността да оспори РА по реда на чл. 152 от ДОПК, което не е сторено от негова страна, и в тази връзка РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г. е влязъл в законна сила.

Относно доводите на И. И. Г., че не е ясен произходът на разходите, записани в т.29 от таблица 1 за 2014 г., от страна на административния орган е отбелязано, че техният вид е описан на стр.15 от РД. Счетена е за неоснователна претенцията на И. И. Г., че не са отчетени като приход/доход изтеглените от банкови сметки парични средства, тъй като не са отчетени като разход и внесените по сметките средства. Дадени са задължителни указания в хода на повторната ревизия да бъде проверено и твърдението, изложено в жалбата, че разходите, извършени през 2016 г. за придобиване на дялово участие в капитала на „Хиподрума Имоти БГ“ ЕООД в размер на 75 000.00 лв. са със средства, предоставени от трето лице, на което впоследствие са върнати. Указано е всички събрани и приобщени в хода на ревизионното производство, приключило с РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. да бъдат приобщени към доказателствата в хода на новата ревизия с протокол, изготвен съобразно изискванията на ДОПК. В РД, издаден в следствие връщането по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, следва изчерпателно да бъде описано указаното в отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], като бъде посочено как е изпълнено, респективно да бъдат посочени причините за неговото изпълнение. Акцентирано е, че посочените в решението действия, които следва да бъдат предприети в хода на новото ревизионно производство не са изчерпателни и не ограничават ревизиращите органи по приходите, които съгласно предоставените им правомощия по ДОПК могат да извършват и други действия за изясняване на относимите към случая обстоятелства.

В случая възложената и процесна ревизия е повторна.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени следните: ИПДПОЗЛ № Р-22002218004423-040-001/02.08.2018 г., ИПДПОЗЛ № Р-22002218004423-040-002/17.12.2018 г. С тези искания е изискано от ревизираното лице да декларира размера на паричните средства в брой към началото и края на всеки от отделните периоди, както и да представи доказателства във връзка с изложените от него твърдения в жалбата срещу РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г., че сумата от 75 000.00 лв. за придобиване на дялово участие в търговско дружество не е негова, а е предоставена от друго лице.

С ИПДПОЗЛ № Р-22002218004423-040-003/07.01.2019 г., е изискано от ревизираното лице да попълни декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. До И. И. Г. е изготвено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с № Р-22002218004423-113-001/07.01.2019 г., връчено му чрез ПП ИС „Контрол“ на 07.01.2018 г., за което същият е уведомен за установени обстоятелства по чл. 122 от ДОПК с пълно описание на установените разминавания. До И. И. Г. е изготвено Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с № Р-22002218004423-139-001/07.01.2019 г., връчено му чрез ПП ИС „Контрол“ на 07.01.2018 г., и с което са му разяснени правата и задълженията относно регламентираното в чл. 17 от ДОПК.

С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002218004423-ППД-002/07.01.2019 г. и Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002218004423-ППД-001/09.08.2018 г. са присъединени доказателства от предходни ревизионни производства спрямо ревизираното лице.

В хода на повторната ревизия е извършен подробен анализ на събраните и получени в хода на предходната проверка за установяване на факти, обстоятелства, документи, писмени обяснения, декларации, банкови извлечения и т.н. В РД подробно на стр.4-8 са описани резултатите от извършените проверки, включително за това в кои банки И. И. Г. е притежавал банкови сметки, като е извършен анализ на началните и крайните салда, както и оборотите по сметките, намерили отражение в изготвената съпоставка на доходите и разходите му за ревизираните данъчни периоди.

Приобщени и присъединени в хода на повторната ревизия са и протоколите, обективиращи извършени проверки и събраните в хода на същите доказателства, получени от СДВР, Сектор „Български документи за самоличност“; Агенция по вписвания; всички търговски банки на територията на страната; „Таг Мер“ ООД; „ТНХХ Донг Нам“ ЕООД; „Вива Прима“ ЕООД; „С.Г. Груп и Партньори“ ООД; „Сконтекс“ ЕООД и „Ирида 07“ ООД – дружества, в които ревизираният субект е съдружник или управител, подробно описани на стр.8-13 от РД.

В хода на предходната ревизия са изпратени за ревизирания период, съгласно извършена проверка в Програмен продукт на НАП „VAT 14“ – Дневници за продажби за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г., и е установено, че от страна на И. И. Г. са извършени разходи за покупка на стоки и услуги, в рамките на декларираните от съпругата му разходи на домакинството в общ размер на 2 000.00 лв. месечно, от които за И. Г. полагащата се част е в размер на 1 000.00 лв. /таблица на стр.13-14 от РД/.

От извършена проверка в ИС на НАП е установено, че в информацията от централната база данни „Справки по чл. 57 от ЗОДФЛ“ и чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми от фирми на И. И. Г. са изплащани суми за данъчни периоди 2014 г., 2015 г. и 2016 г., подробно описани на стр.14-15 от РД. От проверката са установени както следва: общо изплатена сума за 2014 г. – 80 366.15 лв. и общо удържан данък през 2014 г. – 4 018.31 лв.; общо изплатена сума за 2015 г. – 135 912.00 лв. и общо удържан данък през 2015 г. – 7 112.09 лв.; общо изплатена сума през 2016 г. – 9 670.32 лв. и общо удържан данък през 2016 г. – 870.33 лв.

От справка в ИС на НАП относно подадени данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ на И. И. Г. е установено следното: за данъчната 2014 г. от страна на ревизираното лице няма подадена ГДД. За 2015 г. от името на ревизирания

субект има подадена ГДД № 224391600494127/03.05.2016 г. с деклариранни данни – сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 7 120.80 лв., годишна данъчна основа 7 120.80 лв., съответно данък върху годишната данъчна основа в размер на 712.08 лв. Този доход е деклариран в Приложение № 4 за ГДД за 2015 г. и представлява, получен доход от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, подлежащ на облагане по реда на чл. 31 от ЗДДФЛ. За данъчна година 2016 г. от страна на ревизирания субект има подадена ГДД № 2210И0409623/02.05.2017 г. с деклариранни данни – сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 8 703.29 лв., годишна данъчна основа 8 703.29 лв., съответно данък върху годишната данъчна основа в размер 870.33 лв. Доходът е деклариран в Приложение № 4 на ГДД за 2016 г. и представлява, получен доход от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, подлежащ на облагане по реда на чл. 31 от ЗДДФЛ. По данни от Справка за общите задължения/е-услуги е установено, че ревизираното лице няма задължения. Извършена е справка за подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за И. И. Г., от която е установено, че за периода на ревизията няма данни лицето да е получавало доходи от трудови правоотношения.

Констатирано е, че паралелно с извършването на ревизионното производство на И. И. Г. се извършва ревизия и на неговата съпруга В. П. Г.. От страна на В. П. Г. е декларирано, че не плаща наем, няма сключени договори за лизинг, не плаща данък сгради и смет, както и всички консумативи, които се заплащат на каса „И. П.“ от нейния съпруг И. И. Г.. За периода на ревизията не са извършвани основни ремонти и обзавеждане. От страна на В. П. Г. е декларирано, че се заплаща годишна такса за Б. Г. в частно училище в размер на 2 000.00 лв., а И. Г. учи в същото училище, но е на пълна стипендия за постигнати високи спортни постижения в плуването. Посочено е, че семейството обитава един жилищен имот в [населено място], [улица] разходите са общи. Средномесечен разход на домакинството – 4 200.00 лв., като са включени и разходи за вноска по кредит. Установено е, че децата на ревизираните лица нямат имоти на тяхно име. На това основание в хода на ревизията по отношение на И. И. Г. са взети предвид по S от разходите, направени в полза на домакинството на съпрузите за храна, облекло, здравеопазване, обучение, социални разходи и т.н., както по отношение на придобити активи /земи и сгради/ през периода на ревизията 2014 г. – 2016 г. Установено е, че в хода на предходното ревизионно производство от страна на ревизиращия екип е приел налични пари в брой към 01.01.2014 г. – относно началното салдо на И. И. Г. е констатирано, че при предходно извършената ревизия, приключила с РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г. са установени налични парични средства в брой към 31.12.2013 г. в размер на 113 169.27 лв. Паричният поток е изготвен общо за домакинството/семейството на И. и В. Г., установеното е взето предвид в хода на ревизията на И. И. Г., приключила с РА № Р-22002218004423-091-001/13.03.2019 г., съответно отразено и началното салдо в РД и РА.

В тази връзка в хода на повторната ревизия е прието, че И. И. Г. към

01.01.2014 г. е разполагал с начално салдо в размер на 56 584.63 лв., което е S от паричните средства на домакинството към 31.12.2013 г. По време на повторната ревизия е изискан от данъчно задълженото лице.

В хода на ревизията е изискано от ревизираното лице да представи декларации за начални и крайни салда на паричните средства в брой за ревизираните години. В указания срок от страна на И. И. Г. е декларирано, че наличните парични средства в брой и банковите му сметки и тези на съпругата му са общо в размер на 400 000.00 лв. като произход на същите е доход на съпругата му от „СГГРУП“ ООД на стойност 1 200 000.00 лв. Поради това от негова страна е посочено, че към 01.01.2014 г. е разполагал с 199 401.88 лв. в брой и по банкова сметка 598.12 лв.; в началото на 2015 г. по банкови сметки – 15 925.29 лв. и в брой 185 655.00 лв.; в началото на 2016 г. по банкови сметки – 196 986.06 лв. и в брой 56 241.61 лв. към края на 2016 г. по банкови сметки има 133 207.86 лв. и в брой 1 847.32 лв.

От извършения анализ на декларираните данни е установено, че РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г. е връчен на И. И. Г. на 18.05.2015 г., същият не е оспорен и е влязъл в законна сила на 01.06.2015 г. На това основание са приети наличните средства в брой към 01.01.2014 г., а именно в размер на 56 584.63 лв.

I. За данъчен период 01.01.2014 г. – 31.12.2014 г.:

В хода на първоначалната и повторната ревизия от представените документи и писмени обяснения е установено, че през годината от страна на ревизираното лице са придобити имущества, извършени са разходи и са получени доходи, както следва:

От страна на И. И. Г. не е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г. Ревизираното лице не е получило доходи от трудови правоотношения през 2014 г. При извършена справка по чл. 57 от ЗОДФЛ и чл. 73 за изплатени суми от фирми за периода 2014 г. е констатирано, че на И. И. Г. е изплатен дивидент от дружеството „С.Г Груп и Партньори“ ООД в размер на 80 366.15 лв. и е удържан данък в размер на 4 018.31 лв. Доходът е деклариран, като „доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на физически лица по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ“.

Относно разходите за данъчен период 2014 г. е установено следното:

В. П. Г. и И. И. Г. са семейна общност през ревизирания период като домакинството им се състои от четири човека. От страна на съпругата на ревизираното лице В. П. Г. е деклариран средно месечен разход на домакинството за 2014 г. от 4 200.00 лв., от които 2 200.00 лв. месечно са предназначени за погасяване на банков кредит на задълженото лице, а остатъка от 2 000.00 лв. месечно е за лични нужди на семейството. Въз основа на това ревизията е приела средногодишен разход на В. П. Г. и И. И. Г. в размер на 24 000.00 лв. за 2014 г., като е прието, че половината в размер на 12 000.00 лв. са били извършени от И. И. Г., а другата половина от В. П. Г..

Относно разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество:

Едноетажна жилищна сграда с дворно място в [населено място],[жк], УПИ с площ 462 кв.м. на стойност 41 000.00 лв., от която сума е намерила отражение в таблицата за съпоставка на направените разходи и получени постъпления на И. И. Г. и S на съпругата му В. П. Г.. За други разходи е установено

следното – два валутни превода на обща стойност 7 536.88 лв. за платена сметка/стоки в полза на LP ILS LLC в размер на 5 242.25 лв. и A. W. com в размер на 2 294.63 лв.

За целите на установяване, наличие или липса на недостиг на парични средства по отношение на извършваната съпоставка на придобитите от лицето доходи и разходи за ревизирия период от страна на ревизиращите органи е извършена съпоставка, отразена в таблица на стр.17-19 от РД. От извършената съпоставка е направен извод, че не е налице основание за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК.

II. За данъчен период 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г.:

В хода на първоначалната и повторната ревизия от представените документи и писмени обяснения е установено, че през годината от страна на ревизираното лице са придобити имущества, извършени са разходи и са получени доходи, както следва:

От страна на И. И. Г. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г. със следните данни: за данъчната 2015 г. от страна на И. И. Г. са декларирани данни – сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер 7 120.80 лв.; Годишна данъчна основа – 7 120.80 лв., съответно данък върху годишната данъчна основа в размер на 712.08 лв. Доходът е деклариран в Приложение № 4 на ГДД за 2015 г. и представлява, получен доход от наем или от друго възмездно предоставяне на ползване на права или имущество; подлежащ на облагане по реда на чл. 31 от ЗДДФЛ. Установено е, че този данъчен период от страна на ревизираното лице е отдаван наем на транспортно средство/МПС на „С.Г. Груп и Партньори“ ООД. Ревизираното лице не е получило доходи от трудови правоотношения през 2015 г. При извършена справка по чл. 57 от ЗОДФЛ и чл. 73 за изплатени суми от фирми за периода 2014 г. е констатирано, че на И. И. Г. е изплатен дивидент от дружеството „С.Г. Груп и Партньори“ ООД в размер на 128 000.00 лв. и е удържан данък в размер на 6 400.300 лв. Доходът е деклариран, като „доходи от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на физически лица по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ“.

Относно разходите за данъчен период 2015 г. е установено следното:

В. П. Г. и И. И. Г. са семейна общност през ревизирия период като домакинството им се състои от четири човека. От страна на съпругата на ревизираното лице В. П. Г. е деклариран средно месечен разход на домакинството за 2015 г. от 4 200.00 лв., от които 2 200.00 лв. месечно са предназначени за погасяване на банков кредит на задълженото лице, а остатъка от 2 000.00 лв. месечно е за лични нужди на семейството. Въз основа на това ревизията е приела средногодишен разход на В. П. Г. и И. И. Г. в размер на 24 000.00 лв. за 2015 г., като е прието, че половината в размер на 12 000.00 лв. са били извършени от И. И. Г., а другата половина от В. П. Г..

Относно разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество:

Място/земля в [населено място], м. „Прибой“, на обща стойност 17 200.00 лв., от която сума S е намерила отражение в таблицата за съпоставка на направените разходи и получени постъпления на В. П. Г. и S на съпруга и И. И. Г..

За целите на установяване, наличие или липса на недостиг на парични

средства по отношение на извършваната съпоставка на придобитите от лицето доходи и разходи за ревизирия период от страна на ревизиращите органи е извършена съпоставка, отразена в таблица на стр.19-21 от РД. От извършената съпоставка е направен извод, че е налице основание за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК. Ревизираното лице е уведомено в хода на повторната ревизия за наличие на обстоятелства, предвидени в чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК – на 07.01.2019 г. са му връчени уведомления, с които е изискано попълване на имуществена декларация – документи и доказателства относно установеното превишение на установените доходи съпоставено с установените разходи. Установената несъпоставка е прието, че означава, че ревизираното лице е притежавало друг източник на доход, който не е деклариран от него, но не е установен в ревизионното производство като необлагаем. Посочено е, че така установеното превишение означава, че лицето е притежавало средствата, с които е извършило разходи в брой.

На основание чл. 122, ал. 1 от ДОПК ревизията е определила данъчната основа за облагане с данъци след извършен анализ по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК на следните относими към И. И. Г. обстоятелства:

а/ чл. 122, ал. 2, т. 1 от ДОПК – вид и характер на фактически осъществявана дейност – не са установени доходи. Ревизираното лице е самоосигуряващо се от 2015 г. Получените доходи през този данъчен период са от наем и изплатен дивидент, за който е удържан дължимият данък.

б/ чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК – платените данъци и такси, вноски и други публични вземания – взети са данните от други контролни органи.

в/ чл. 122, ал. 2, т. 3 от ДОПК – движението и остатъците по банковите сметки: От страна на ревизиращите органи е извършен анализ на движенията и началните и крайните салда по банковите сметки, като е установено, че има увеличение на наличностите по банковите сметки на ревизираното лице с 178 261.83 лв., което превишава декларираните доходи през периода с 43 141.03 лв. Установени са следните плащания по банкова сметка в ТБ „В.“: захранване на сметката със средства в брой с И. И. Г. и са установени плащания по ПОС/АТМ в размер на 2 142.85 евро или 4 191.05 лв.

г/ чл. 122, ал. 2, т. 4 от ДОПК – официални документи и документи с достоверни данни – банкови извлечения, договори за кредит, погасяване на отпуснати кредити.

д/ чл. 122, ал. 2, т. 5 от ДОПК – наемна цена на имотите, в които се осъществява дейност – това обстоятелство е прието за неотнормимо към ревизията.

е/ чл. 122, ал. 2, т. 6 от ДОПК – търговско значение на мястото, където се извършва дейността – прието за неотнормимо към ревизията.

ж/ чл. 122, ал. 2, т. 7 от ДОПК - 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 – във връзка с декларираните налични салда на парични средства в брой, е извършен анализ на получените доходи и събраните доказателства от извършените предходни ревизионни производства, както и декларираните

данни от ревизираното лице.

з/ чл. 122, ал. 2, т. 8 от ДОПК – от извършения анализ е установено, че за лицето не са установени получени доходи. Установени са следните деклариранни и изплатени доходи от наем в размер на 7 912.00 лв., както и изплатен дивидент 128 000.00 лв.

Относно чл. 122, ал. 2, т. 9-13, т.14-15 от ДОПК е прието, че същите са неотнормирани. По чл. 122, ал. 2, т. 16 от ДОПК – други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата.

Във връзка с установените факти и обстоятелства, от страна на ревизиращия екип е прието, че за да се извърши разходите, задълженото лице е притежавало средства в съответния размер, т.е, че са налице факти и обстоятелства за укриване на доходи и данъчната основа се определя от органите по приходите и на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК. За 2015 г. е определена данъчна основа в размер на 83 395.82 лв. за 2015 г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ на основание чл. 122, ал. 1 от ДОПК. От които 7 912.00 лв. доходи от наем след приспадане на нормативно признати разходи в размер на 791.20 лв., данъчната основа е в размер на 7 120.80 лв. Авансово внесен данък – 712.00 лв. Остатъкът в размер на 75 483.82 лв. – установена не съпоставка на имущественото състояние в размер на 75 783.82 лв. Установени данъчни облекчения по реда на чл. 19 от ДОПК – внесени осигурителни вноски през годината в размер на 1 476.72 лв. и е получена обща данъчна основа в размер на 81 127.90 лв. Съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ годишното данъчно задължение при така формираната данъчна основа е в размер на 81 127.90 лв. Определен е дължим ДДФЛ – 8 112.79 лв., от които удържан ДОД в размер на 712.00 лв. Дължим – 7 400.79 лв. На основание чл. 67, ал. 4 от ЗДДФЛ във вр. с чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ, за закъснението от 01.05.2016 г. до издаване на РД е определена дължимата лихва в размер на 1 297.43 лв.

III. За данъчен период 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г.:

В хода на първоначалната и повторната ревизия от представените документи и писмени обяснения е установено, че през годината от страна на ревизираното лице са придобити имуществена, извършени са разходи и са получени доходи, както следва:

От страна на И. И. Г. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. със следните данни: сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер 8 703.29 лв.; Годишна данъчна основа – 8 703.29 лв., съответно данък върху годишната данъчна основа в размер на 870.33 лв. Доходът е деклариран в Приложение № 4 на ГДД за 2016 г. и представлява, получен доход от наем или от друго възмездно предоставяне на ползване на права или имущество; подлежащ на облагане по реда на чл. 31 от ЗДДФЛ. Установено е, че този данъчен период от страна на ревизираното лице е отдаван наем на транспортно средство/МПС на „С.Г. Груп и Партньори“ ООД. Ревизираното лице не е получило доходи от трудови правоотношения през 2016 г. При извършена справка по чл. 57 от ЗОДФЛ и чл. 73 за изплатени суми от фирми за периода 2014 г. е констатирано, че на И. И. Г. е изплатен наем от дружеството „С.Г Груп и Партньори“ ООД в размер на 9 670.32 лв. и е удържан данък в размер на 870.33 лв. Доходът е деклариран, като „доходи от

наем на движимо имущество, включително придобити вноски по договор за лизинг, в който не е предвидено прехвърляне правото на собственост на движимо имущество по чл. 31 от ЗДДФЛ“. Установен е приход в размер на 9 000.00 лв. – сума предоставена на И. И. Г. от неговата съпруга В. П. Г. за покриване на общи семейни разходи в полза на домакинството.

Относно разходите за данъчен период 2016 г. е установено следното:

В. П. Г. и И. И. Г. са семейна общност през ревизирия период като домакинството им се състои от четири човека. От страна на съпругата на ревизираното лице В. П. Г. е деклариран средно месечен разход на домакинството за 2015 г. от 4 200.00 лв., от които 2 200.00 лв. месечно са предназначени за погасяване на банков кредит на задълженото лице, а остатъка от 2 000.00 лв. месечно е за лични нужди на семейството. Ревизията е приела така деклариания средномесечен разход, който е по-голям от разхода, определен по данни на НСИ за периода. Въз основа на това при повторната ревизия е приет средногодишен разход на В. П. Г. и И. И. Г. в размер на 24 000.00 лв. за 2016 г., и е прието, че половината в размер на 12 000.00 лв. са били извършени от И. И. Г., а другата половина от В. П. Г., негова съпруга. Установено е, че през 2016 г. от страна на И. И. Г. е предоставена на „Ирида 07“ ООД сума в размер на 29 000.00 лв. в брой, за което са съставени девет броя ПКО – захранване на каса със собствени пари. Относно разходи за закупуване на ценни книжа, дялови участия – на 18.11.2016 г. е съставен учредителен акт на еднолично дружество с ограничена отговорност „Хиподрума Имоти БГ“, с едноличен собственик на капитала И. И. Г.. Размерът на внесенния капитал е 75 000.00 лв. и тази сума е внесено ефективно.

За целите на установяване, наличие или липса на недостиг на парични средства по отношение на извършваната съпоставка на придобитите от лицето доходи и разходи за ревизирия период от страна на ревизиращите органи е извършена съпоставка, отразена в таблица на стр.23-25 от РД. От извършената съпоставка е направен извод, че е налице основание за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК. Ревизираното лице е уведомено в хода на повторната ревизия за наличие на обстоятелства, предвидени в чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК – на 07.01.2019 г. са му връчени уведомления, с които е изискано попълване на имуществена декларация – документи и доказателства относно установеното превишение на установените доходи съпоставено с установените разходи. Установената несъпоставка е прието, че означава, че ревизираното лице е притежавало друг източник на доход, който не е деклариран от него, но не е установен в ревизионното производство като необлагаем. Посочено е, че така установеното превишение означава, че лицето е притежавало средствата, с които е извършило разходи в брой.

На основание чл. 122, ал. 1 от ДОПК ревизията е определила данъчната основа за облагане с данъци след извършен анализ по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК на следните относими към И. И. Г. обстоятелства:

а/ чл. 122, ал. 2, т. 1 от ДОПК – вид и характер на фактически осъществявана дейност – не са установени доходи. Ревизираното лице е самоосигуряващо се от 2015 г. Получените доходи през този данъчен период са от заем.

б/ чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК – платените данъци и такси, вноски и други публични вземания – взети са данните от други контролни органи.

в/ чл. 122, ал. 2, т. 3 от ДОПК – движението и остатъците по банковите сметки: От страна на ревизиращите органи е извършен анализ на движенията и началните и крайните салда по банковите сметки, като е установено, че има намаление на наличностите по банковите сметки на лицето с 62 362.29 лв., което превишава декларираните и установени разходи през периода.

г/ чл. 122, ал. 2, т. 4 от ДОПК – официални документи и документи с достоверни данни – банкови извлечения, договори за кредит, погасяване на отпуснати кредити.

д/ чл. 122, ал. 2, т. 5 от ДОПК – наемна цена на имотите, в които се осъществява дейност – това обстоятелство е прието за неотнормимо към ревизията.

е/ чл. 122, ал. 2, т. 6 от ДОПК – търговско значение на мястото, където се извършва дейността – прието за неотнормимо към ревизията.

ж/ чл. 122, ал. 2, т. 7 от ДОПК - 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 ревизирания период – във връзка с декларираните налични салда на парични средства в брой, е извършен анализ на получените доходи и събраните доказателства от извършените предходни ревизионни производства, както и декларираните данни от ревизираното лице.

з/ чл. 122, ал. 2, т. 8 от ДОПК – анализирани са всички получени чисти доходи, не са установени доходи на лицето. Установени са следните декларирани и изплатени доходи от наем в размер на 9 670.32 лв.

Относно чл. 122, ал. 2, т. 9-13, т. 15 от ДОПК е прието, че същите са неотнормими. Относно чл. 122, ал. 2, т. 14 от ДОПК – обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, както и транспортните и дневните. Приета са декларираните разходи от лицето, но в хода на ревизията са установени и допълнителни разходи, платени чрез банковите сметки на лицето. По чл. 122, ал. 2, т. 16 от ДОПК – други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата.

Във връзка с установените факти и обстоятелства, от страна на ревизиращия екип е прието, че за да се извърши разходите, задълженото лице е притежавало средства в съответния размер, т.е, че са налице факти и обстоятелства за укриване на доходи и данъчната основа се определя от органите по приходите и на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК. За 2016 г. е определена данъчна основа в размер на 70 586.91 лв. за 2016 г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ на основание чл. 122, ал. 1 от ДОПК. От които 9 670.32 лв. доходи от наем след приспадане на нормативно признати разходи в размер на 967.03 лв., данъчната основа е в размер на 8 703.29 лв. Остатъкът в размер на 61 883.62 лв. – установена не съпоставка на имущество е определена данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 70 586.91 лв. Същата е формирана като сбор от данъчната основа на получените доходи данъчната основа за доходи от наем в размер на 8 703.29 лв., установената не съпоставка на имущественото състояние 61

883.62 лв.

Установени данъчни облекчения по реда на чл. 19 от ДОПК – внесени осигурителни вноски през годината в размер на 1 476.72 лв. и е получена обща данъчна основа в размер на 69 110.19 лв. Съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ годишното данъчно задължение при така формираната данъчна основа е в размер на 69 110.19 лв. Определен е дължим ДДФЛ – 6 911.02 лв., от който е авансово внесен 870.33 лв. Остатъкът в размер на 6 040.69 лв. е дължим. На основание чл. 67, ал. 4 от ЗДДФЛ във вр. с чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ, за закъснението от 01.05.2017 г. до издаване на РД е определена дължима лихва в размер на 446.38 лв.

Така установените превишения за 2015 г. и 2016 г. са приети за недеklarирани доходи в съответния размер. В резултат на това са определени допълнителни задължения за данък върху доходите за 2015 г. – в размер на 7 400.79 лв. и за 2016 г. – 6039.87 лв. и лихви за забава в размер на 3 297.01 лв.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]. С Решение № 1499/03.09.2019 г. от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установените резултати за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Ю. Г. Я., която е даде заключение по следните задачи, формулирани в молба на жалбоподателя:

„След като експертизата направи обстоен анализ на банковите ми сметки като физическо лице адвокат и на банковите сметки на съпругата ми В. П. Г. – адвокат и на АС „Г., Б. и О.“ за периода 2012 г. – 2013 г., да даде отговор на въпросите“:

1. Какви суми са били изтеглени от всички декларирани банкови сметки на каса и какви са били преводите – към кого и за какво?;
2. От сметките на съдружие „Г., Б. и О.“ кой се е разпореждал с банкови суми и кой е извършвал тегленията, в какъв размер за 2012 г. – 2013 г.? Има ли тегления на каса от съдружниците Н. О. и Ж. Б. и ако да, в какъв размер са били?;
3. Има ли върнати суми за извършени допълнителни вноски от ООД „С.Г.Груп и Партньори“ и в коя година са намерили счетоводно отражение и как са се отразили на паричния поток?;
4. Вещото лице след като извърши справките за тегленията на пари в брой и получени парични преводи, да състави нов паричен поток за ревизирия период, като съобрази всички налични данни?;
5. Да се направи справка от вещото лице и в Търговска банка „Д“ относно твърдяното т.нар. „ефективно“ внасяне на капитал в търговско дружество на 21.11.2016 г., от кого е внесен този капитал и кога е закрыта набирателната сметка за откриване на дружеството, както и кога са възстановени сумите на физическото лице вносител?

По първата задача, съгласно експертизата изтеглените суми на каса от всички

декларирани банкови сметки на жалбоподателя, както и преводите от тях са анализирани на стр.3-8 в констативно-съобразителната част на заключението. В изпълнение на поставената задача, от страна на вещото лице е извършен анализ на документите по делото, в това число: приложените извлечения от декларираните банкови сметки на лицето И. И. Г., както и информацията, предоставена от търговските банки в страната. Въз основа на движението по сметките за периода от страна на вещото лице е представена информация в таблици на стр.7-8 от заключението, отнасяща се за 2015 г. и 2016 г.

За банкова сметка: [банкова сметка] за период 2015 г.: Внесени от И. Г. – 152 000.00 лв.; ЗАД „Армеец“ – 468.13 лв.; Лихва – 437.16 лв. и Б. комисионна – 174.97 лв. или Общо за 2015 г. – 152 905.29 лв., Сума в плащания в лева – 174.97 лв. и остатък по сметка – 152 730.32 лв.

За банкова сметка: [банкова сметка] за период 2016 г.: Теглене в брой от И. Г. /суми на плащания в лв./ - 40 480.00 лв.; Превод към „Ирида 07“ ООД /суми на плащания в лв./ - 2 650.00 лв.; Превод към „Хиподрума Имоти“ /суми на плащания в лв./ - 75 000.00 лв.; Комисионна на банката /суми на плащания в лв./ - 124.18 лв.; Данък лихви /суми на плащания в лв./ - 86.95 лв.; Внесени от И. Г. /суми на постъпления в лв./ - 21 000.00 лв. и лихва 1 086.82 лв. или Общо за 2016 г. – 22 086.82 лв. /сума на постъпления в лв./ и 118 341.13 лв. /сума на плащания в лв./; С. /остатък/ по сметка – 56 476.01 лв.

За банкова сметка: [банкова сметка]: За период от 2013 г. до 2014 г. – общо за 2014 г. – 23 288.86 лв. /сума на постъпления в лв./ и 7 793.94 лв. /сума на плащания в лв./ и салдо/остатък по сметката – 15 494.92 лв.

За период 2015 г.: общо за 2015 г. – 27 510.40 лв. /сума на постъпления в лв./ и 159.83 лв. /сума на плащания в лв./ и салдо/остатък по сметката – 42 845.49 лв.

За период 2016 г.: общо за 2016 г. – 36 667.60 лв. /сума на постъпления в лв./ и 3 177.91 лв. /сума на плащания в лв./ и салдо/остатък по сметката – 76 335.18 лв.

За останалите, описани в ССЧЕ не са изготвени таблици, поради това, че движението по тях е за незначителни суми, формирани предимно от банкови комисионни и лихви.

По втората задача: относно банковите сметки на АС „Г., Б. и О.“, вещото лице е извършило преглед на движения по банкови сметки в лева с IBAN: [банкова сметка] и с IBAN: [банкова сметка], издадени от ТБ „Д“ АД. Въз основа на информацията в тях, ССЧЕ дава следните изчисления във връзка със задачата:

За банкова сметка IBAN: [банкова сметка]: Период 2012 г., внесени от В. Г. 5 510.00 лв. /сума на постъпления в лв./, изтеглени от В. Г. /сума на плащания в лв./ - 14 133.46 лв. За 2013 г. общо 0.00 лв. /сума на постъпления в лв./ или внесени от В. Г.; за 2013 г. общо сума на плащания в лв. – 1 550.00 лв.

За банкова сметка IBAN: [банкова сметка]: Период 2012 г., внесени от В. Г. 12 657.67 лв. /сума на постъпления в лв./, изтеглени от В. Г. /сума на плащания в лв./ - 0.00 лв. За 2013 г. общо 0.00 лв. /сума на постъпления в лв./ или внесени от В. Г.; за 2013 г. общо сума на плащания в лв. – 68 704.03 лв., или изтеглени от В. Г..

Вещото лице установява, че срещу внесените и изтеглените на каса суми е

вписано името В. Г..

По третата задача експертизата установява, че „С.Г.Груп и Партньори“ ООД е регистрирано в ТР при АВ на 12.09.2011 г. при съдружници И. И. Г. /Управител/ и В. П. Г.. Съгласно дружествен договор от 30.08.2011 г., съдружниците в дружеството са с по 50 дяла от по 1.00 лв. за всеки от тях. По делото /л.193-220/ са приложени: Обяснително писмо от счетоводството на „С.Г.Груп и Партньори“ ООД с вх. № 59-00-150/20.07.2017 г. по описа на ТД на НАП; Оборотни ведомости за синтетични сметки за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г.; справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица за 2014 г. и 2015 г.; ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ на И. И. Г. за 2016 г.; РКО, издадени от „С.Г.Груп и Партньори“ ООД на И. И. Г. за изплатени суми през 2015 г. и 2016 г.; Дневник по счетоводна сметка 425/2 „Задължения за съучастия“, аналитично за И. И. Г.; Дневник на сметка 499 „Други кредитори“, аналитично за И. И. Г. за периода 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. От тях е установено следното:

Като управител на „С.Г.Груп и Партньори“ ООД, И. И. Г. е осигуряван в качеството си на СОЛ. Няма данни за дадени и получени заеми от дружеството към лицето. Жалбоподателят е получил доходи от дивиденди за 2014 г. в размер на 68 400.00 лв. и за 2015 г. в размер на 121 600.00 лв. И. И. Г. е получил доходи от наем на МПС през 2015 г., в размер на 7 200.00 лв. и през 2016 г. в размер на 8 800.00 лв. Експертизата не установява върнати суми за извършени допълнителни вноски от „С.Г.Груп и Партньори“ ООД на И. И. Г. за ревизирания период.

По задача 4: В изпълнение на поставената задача вещото лице представя паричните потоци за ревизирания период в таблици в констативно-съобразителната част – стр.10-11. В първата таблица е представен паричния поток на И. И. Г. за 2014 г. при начално салдо към 01.01.2014 г. на средства в брой от 255 282.52 лв. Същите представляват S от установените средства на съпругата му В. П. Г. към 01.01.2014 г. в размер на 510 565.04 лв., съгласно възприетото от Върховен административен съд, Първо отделение в Решение № 11284/08.12.2022 г., приложено по делото на л.325-327. При така представеното съгласно експертизата не се установява недостиг на средства при жалбоподателя за 2014 г.

Във втората таблица /стр.10-11/ в представен паричния поток на И. И. Г. за 2015 г. при начално салдо към 01.01.2015 г. в размер на 256 667.13 лв. Съгласно ССЧЕ същото представлява крайно салдо за предходния период към 31.12.2014 г. При така представеното в таблицата според вещото лице не се установява недостиг на средства при жалбоподателя за 2015 г.

В третата таблица е представен паричният поток на И. И. Г. за 2016 г. при начално салдо към 01.01.2016 г. в размер на 318 789.88 лв. Същото представлява крайно салдо за предходния период към 31.12.2015 г. При така представеното вещото лице не установява недостиг на средства при жалбоподателя за 2016 г.

Експертизата е изготвила паричните потоци съобразно заданието и изготвените такива в процесния РД.

По петата задача експертизата установява следното: На л.120 по делото е приложено движение по сметка № [банкова сметка] на И. И. Г. в ТБ „Д“ АД за

периода 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. От него е установено, че на 21.11.2016 г. е извършен превод в размер на 75 000.00 лв. в полза на „Хиподрума Имоти“ ЕООД с едноличен собственик на капитала на И. И. Г.. На л.88 от делото е приложено платежно нареждане, издадено от ТБ „Д“ с наредител: И. И. Г. и получател: „Хиподрума Имоти“ ЕООД за сумата от 75 000.00 лв. с основание: внесен уставен капитал; 750 дяла по 100.00 лева. На л.87 по делото е приложено движение по сметка № [банкова сметка] на „Хиподрума Имоти“ ЕООД в ТБ „Д“ АД за периода от 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. От него вещото лице установява, че на 24.11.2016 г. е получен превод в размер на 75 000.00 лв. в полза на „Хиподрума Имоти“ ЕООД с едноличен собственик на капитала И. И. Г.. На 29.11.2016 г. от същата сметка е наредена сума в размер на 72 500.00 лв. в полза на адвокат В. П. Г.. В платежното нареждане /л.886-гръб по делото/ е записано основание: покупка на имот от В. Ц.. Направен е извод, че на същата дата – 24.11.2016 г. е закрыта набирателната сметка на дружеството.

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя:

1. С молба от 13.10.2020 г. – Заключение по допуснатата и приета ССЧЕ по административно дело № 11472/2019 г. по описа на АССГ, 46-ти състав, образувано по жалба на В. Г. срещу РА № Р-2202218004609-091-001/11.03.2019 г.; Жалба на В. Г. срещу РА № Р-2202218004609-091-001/11.03.2019 г. до Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] /л.261-284/;

2. С молба от 10.01.2023 г. – заверен препис от Решение № 11284/08.12.2022 г., постановено по административно дело № 2542/2022 г. по описа на ВАС, с което е отменен РА № Р-2202218004609-091-001/11.03.2019 г., издаден срещу В. Г. /л.324-327/

Представени от ответника:

С молба от 15.11.2024 г.: Решение № 953/05.07.2018 г., издадено от Директор на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], с което е отменен РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. и ревизионната преписка е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания; ЗВР № Р-22221017002656-020-001/28.04.2017 г.; ЗИЗВР № Р-22221017002656-020-002/06.10.2017 г., издадени от Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията; доказателства за компетентност на органа, възложил първата ревизия - Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – а, именно съответната заповед за оправомощаване, издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], включително и доказателства за валиден КУКЕП на органите, издали всички документи в хода на първоначалната ревизия – ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА – Заповед №

РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.416-437/.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достига до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 953/05.07.2018 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е бил отменен предходно съставения РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г., издаден от Т. И. Т. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановления РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия след отмяна на ход по същество по делото с Определение № 22765/07.11.2024 г., постановено по административно дело № 12624/2019 г. по описа на АССГ, 60-ти състав, Съдът установява следното:

Със ЗВР № Р-22221017004354-020-001/05.07.2017 г., издадена от Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията на основание Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.417-418, л.425-427/, е възложена ревизия на жалбоподателя И. И. Г. за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.07.2014 г. до 31.12.2016 г.

Със ЗИЗВР № Р-22221017004354-020-002/06.10.2017 г., издадена от Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията, е определено ревизията да завърши до 06.12.2017 г. /л.419-420/.

Издаден е Ревизионен доклад № Р-22221017002656-092-001/12.02.2018 г. от Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на

ревизията и Ц. Д. К., на длъжност инспектор по приходите, връчен по електронен път на ревизираното лице на 12.02.2018 г. От страна на ревизирувания субект в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение, прието за неоснователно /л.105, и на електронен носител – корица на дело/. Издаден е РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. от Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. е оспорен по административен ред, като с Решение № 953/05.07.2018 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], е отменен и преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. В тази връзка по делото е представена Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], с която на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, с която е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 01.06.2017 г. да се изпълняват от служители /органи по приходите/ в Сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], сред които и Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] /л.425-427/.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник

изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според нормата на чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закон за Националната агенция по приходите /ЗНАП/, органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл. 7, ал. 1, т. 3 от ЗНАП, като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заемат издателите на ЗВР, ЗИЗВР. Предвид представените по делото заповеди, описани по-горе в настоящето съдебно решение, следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Предвид отразяванията в титулните им части относно авторството им, заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия. Съставителите на РД и издателите на РА, ЗВР, ЗИЗВР са материално-компетентни, с оглед изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 1, т. 2 и ал. 6 от ДОПК и цитираната заповед на директора на ТД на НАП – [населено място].

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221017004354-091-001/17.04.2018 г. спрямо И. И. Г.. Видно от същите, а и от справка в публичния регистър <https://www.b-trust.bg/queries/certificate-search>, се установява, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА в повторната ревизия спрямо И. И. Г., за които също са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронните документи /л.48-59, л.428-437/.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./, Електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно

електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28.08.2014 г./, наричан по-нататък „Регламент /ЕС/ № 910/2014“./2/Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./ Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено/. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на

подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ/частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 от ГПК и в този случай, Съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕУУ се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичнодостъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи по време на първата и повторната ревизия са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – Т. И. Т., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място]; Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията; Ц. Д. К., на длъжност инспектор по приходите; И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и А. Г. Ч. – Д., на длъжност главен инспектор по приходите.

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на

изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази оспореният РА не е нищожен.

РА е издаден след ревизионно производство, което се е развило по особените правила на чл. 122 от ДОПК и с оглед на това следва да се вземе предвид правилото, въведено в нормата на чл. 124, ал. 2 от същия кодекс: в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Това означава, че на ревизионния акт нормативно е придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективирания в него констатации за проявлението на конкретни факти и обстоятелства.

Нормата на чл. 122 от ДОПК, определя особен вид доказателствени правила, даващи възможност за приложение на материалноправните разпоредби на конкретния данъчен закон поради съществена или пълна липса на задължителните доказателства за настъпване на фактическите състави, визирани в материалния закон и водещи до възникване на съответните данъчни задължения. 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, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. В този смисъл основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да са безспорно 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.

Между страните не се спори, че процесното ревизионно производство се е развило по реда на чл. 122 от ДОПК, като основата за облагане с данък върху доходите за ревизирания период е определена при извършен анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт 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 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от 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 твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, то фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства. Ако такива доказателства липсват, тежестта за опровергаването им не може да бъде възложена на ревизираното лице.

Органът по приходите е уведомил изрично ревизирувания данъчен субект, че ревизията му ще бъде извършена по реда на чл. 122 от ДОПК и основата за облагане ще бъде определена по този ред. Нормата на чл. 124, ал. 1 от ДОПК изисква, когато данъчният орган установи, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, той да уведоми данъчния субект, че ще определи данъчната основа по реда на чл. 122 и следващите, и да му определи срок за представяне на документи и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни. Тази процесуална норма е гаранция за правото на защита на данъчния субект, който от самото начало на данъчния процес следва да бъде наясно за начина на определяне на данъчната основа, за да може да вземе становище и да представи доказателства.

По отношение на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, Съдът намира следното:

За да бъде приложен особеният ред за облагане на посочените основания в първия случай, следва да е установен фактът на укрити приходи или доходи, а във втория – че 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 ревизирувания период. По аргумент от чл. 124, ал. 2 ДОПК доказателствената тежест за установяване на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 е на органите по приходите.

Спорът се свежда дали в процесния случай от страна на физическото лице И. И. Г. са укрити приходи или доходи, респективно, че същият към дата 01.01.2015 г., е имал в наличност такава сума която да позволява неговите доходи да надвишават разходите за процесните периоди, както и техният произход и по какъв начин как наличните суми са били разходвани от лицето. Прието е, че установената несъпоставка означава, че ревизираното лице е притежавало друг източник на доход, който не е деклариран от него, но не е установен в хода на ревизията като необлагаем.

Въз основа на събраните по делото доказателства, включително от приетото по делото експертно заключение, неоспорено от страните, Съдът намира изводите на органите по приходите за неправилни и незаконосъобразни. По делото вещото лице съобразно представените с ревизионната преписка доказателства и Решение № 11284/08.12.2022 г., постановено по административно дело № 2542/2022 г. по описа на ВАС, с което е отменен РА № Р-22002218004609-091-001/11.03.2019 г., издаден по отношение на съпругата на жалбоподателя – В. Г. за установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2014 г. и 2015 г. в размер на 5 912.82 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 2 091.58 лв., установява следното:

За 2014 г. не е установен недостиг на средства при И. И. Г.. Констатирано е, че за 2014 г. при начално салдо към 01.01.2014 г. на средства в брой от 255 282.52 лв., същите представляват S от установените средства на неговата съпруга В. П. Г. към 01.01.2014 г. в размер на 510 565.04 лв., прието за безспорно с Решение № 11284/08.12.2022 г., постановено по административно дело № 2542/2022 г. по описа на ВАС.

Експертизата е изготвила паричните потоци на жалбоподателя за процесните периоди – 2015 г. и 2016 г., като за 2015 г. за начално салдо към 01.01.2015 г. е приета сумата в размер на 256 667.13 лв. Съгласно експертното становище, същото представлява крайно салдо за предходния период към дата 31.12.2014 г. Направен е категоричен извод, че с оглед констатираното не се установява недостиг на средства при жалбоподателя за 2015 г.

Относно 2016 г. също е изготвен паричен поток на жалбоподателя, при начално салдо към 01.01.2016 г. в размер на 318 789.88 лв. Съгласно експертизата това представлява крайно салдо за предходния период към 31.12.2015 г. Направен е категоричен извод, че не се установява недостиг на средства при И. И. Г. за 2016 г. Вещото лице е изготвило паричните потоци са изготвени съобразно заданието и изготвените такива парични потоци в процесния РД № Р-22002218004423-092-001/21.01.2019 г.

Във връзка със спорното по делото, приходната администрация се позовава на РА № Р-22221014000114-091-001/15.05.2015 г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП [населено място] и на РА № Р-22002218004609-091-001/11.03.2019 г., издаден по отношение на съпругата на жалбоподателя – В. П. Г., с който на същата са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2014 г. и 2015 г. в размер на 5 912.82 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 2 091.58 лв. В тази връзка следва да се има предвид, че ревизионният акт по своята правна същност притежава характеристиките на декларативен административен акт, с който спрямо жалбоподателя и неговата съпруга са установени задължения за данъчни периоди, предхождащия ревизионния. Следва да се има предвид като официален диспозитивен документ, ревизионният акт удостоверява единствено авторството на волеизявлението на неговите издатели – органи по приходи /чл. 179, ал. 1 от ГПК/ и същият се ползва само с формална доказателствена сила. Мотивите, изложени в ревизионния акт /чл. 120, ал. 1, т. 5 от ДОПК/ като диспозитивен официален документ имат самостоятелно доказателствено значение и може да се ползват с презумпция за достоверност, но само когато ревизионният акт е издаден по особения ред, законово регламентиран в нормите на чл. 122 – 124 от ДОПК, респективно единствено в производството по оспорване на този ревизионен акт – чл. 124, ал. 2 от ДОПК. В останалите случаи те представляват фактическо основание за издаване на ревизионния акт /чл. 120, ал. 1, т. 5 вр. чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК/ и не представляват източник на информация, а твърдение по фактите на приходната администрация, което очертава предмета на доказване.

От друга страна РА № Р-22002218004609-091-001/11.03.2019 г., издаден по отношение на съпругата на жалбоподателя – В. П. Г. е отменен като

неправилен и незаконосъобразен с Решение № 11284/08.12.2022 г., постановено по административно дело № 2542/2022 г. по описа на ВАС. Съдебното решение има обвързваща доказателствена за Съда сила, включително и за приходната администрация. В тази връзка следва да се има предвид и допуснатото и неоспорено от ответника по реда на чл. 200, ал. 3 от ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК експертно заключение по ССЧЕ по делото. От отговорите на поставените задачи от страна на вещото лице се установи, че не е налице недостиг на парични средства за 2015 г. и 2016 г. Вещото лице е взело предвид и Решение № 11284/08.12.2022 г., постановено по административно дело № 2542/2022 г. по описа на ВАС, с което по делото е прието за безспорно установено, че разполагаемата от В. П. Г. сума към 01.01.2014 г. в размер на 510 565.04 лв., и който факт опровергава тезата на приходната администрация, че разходите на Г. през 2014 г. и 2015 г. превишават нейните доходи със сумата 20 180.08 лв. и 26 178.37 лв. Съдът е приел за опровергани фактическите твърдения на приходната администрация за разполагаемите средства към 01.01.2014 г., които превишават и последващите разходи на Г..

Предвид установеното, Съдът намира, че от страна на жалбоподателя са представени убедителни доказателства, които оборват тезата на приходната администрация и следователно от страна на същата неправилно са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и незаконосъобразно от тяхна страна е извършено облагането на жалбоподателя по особения ред.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е неправилен и незаконосъобразен, поради което жалбата като основателна и доказана следва да бъде уважена.

При този изход на спора, заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на съдебно-деловодни разноски е основателна. Жалбоподателят претендира разноски в общ размер на 600.00 лв. – 10.00 лв. за заплатена държавна такса, 590.00 лв. за разноски за вещи лица. От страна на процесуалния му представител се претендира присъждане на адвокатско възнаграждение за осъществено процесуално представителство и защита на основание чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ от Закон за адвокатурата /ЗА/ и съгласно представен по делото сключен Договор за безплатна правна помощ от 13.04.2023 г. /л.397/. Представеният Договор за правна защита и съдействие е сключен при условията на чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ вр. чл. 36 от ЗА – представляваното лице е "близък" на представляващия го юрист. За осъщественото процесуално представителство е уговорено, че адвокатът оказва на горепосоченото основание безплатна адвокатска помощ. От страна на процесуалния представител на жалбоподателя в хода на съдебното производство е поискано присъждане на адвокатско възнаграждение в минималния размер, определен на основание чл. 7, ал. 2, т. 3 Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и във връзка с общия материален интерес по делото – 16 737.67 лв. /главница в размер на 13 440.66 лв. и лихви за забава в размер на 3 297.01 лв. Съобразно нормата на чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. и общия

материален интерес по делото, на процесуалния представител на жалбоподателя на основание чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ вр. чл. 36 от ЗА следва да се присъди адвокатско възнаграждение в размер на 1 906.39 лв. /хиляда деветстотин и шест лева и тридесет и девет стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на И. И. Г., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], Ревизионен акт № Р-22002218004423-091-001/13.03.2019 г., издаден от И. М. Р., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1499/03.09.2019 г. от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на И. И. Г., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], съдебно-деловодни разноски в размер на 600.00 лв. /шестстотин лева/.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на адвокат Е. Н. У., САК със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. В, ет. 8, повереник на И. И. Г., ЕГН: [ЕГН], сумата в размер на 1 906.39 лв. /хиляда деветстотин и шест лева и тридесет и девет стотинки/ на основание чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ вр. чл. 36 от Закон за адвокатурата.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: