

РЕШЕНИЕ

№ 23564

гр. София, 14.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 14.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **2011** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДФЛ.

Делото е образувано по жалбата от В. О. М., против издадения от органи по приходите, при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г., изменен с Решение № 13/05.01.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. в частта, относно данъка по чл. 17 ЗДДФЛ за 2017 г., с намаляване размера от 2 444, 20 лева, на 2 297, 54 лева и потвърден в останалата част.

В съдебното производство жалбоподателят не се явява. Представяван е от упълномощен адвокат, който: поддържа жалбата; ангажира писмени доказателства и заключения (основно и допълнително) на съдебно-счетоводна експертиза; заявена е претенция (протокол на л. 469 от делото) за възстановяване разносните само за адвокатско възнаграждение, не и за държавната такса, като не е представен списък по чл. 80 ГПК. С жалбата се твърди, че видно от представена с жалбата пред директора на Дирекция „ОДОП“ – С. справка от Transcard financial services е получил (цитат): „през 2014 г. доход от 18 994, 02 лева, поради което началното салдо за 2015 г. е с 18 994, 02 лева повече от сумата, която е посочена в доклада 22 249, 89 лева, т.е. началното салдо възлиза на 41 243, 91 лева; през 2014 е получил заем от чичо си, в размер на 50 000 лева и така началната сума, с която е разполагал през 2015 г. е 91 243, 91 лв.; през 2015 г. – постъпленията от Transcard financial services“ възлизат на 24 710, 74 лева и заедно със сумата от 2014 г. е разполагал със 115 954, 66 лева“, към

която е прибавил и 15 000 лева нов заем от чичо си и така е изчислил да е разполагал със 130 954, 65 лева; през 2016 г. постъпленията от Transcard financial services “възлизат на 25 884, 28 лева, а от чичото е получил заем 60 000 лева като парична помощ; общо сумата възлиза на 85 884 28 лева-много над 78 179, 92 лв.“, приета като недостиг с ревизионния акт „и разликата е 7 704, 36 лева“ в негова полза; отделно от това има излишък от предходната година – 42 708, 34 лева или 50 412, 70 лева; за 2017 г. – „сборът от разликата 7 704, 36 лева и 26 627, 59 лв., получени като доход от Transcard financial services възлиза на 34 331, 59 лева; разходите са в размер на 24 442, 42 лв., а доходите с 10 000 лв. повече“.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт: оспорва жалбата, но не прояви процесуална активност да оспори доказателствената стойност на представени от жалбоподателя писмени доказателства; поддържа мотивите, изложени в Решение № 13/05.01.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. и желае юрисконсултско възнаграждение; не прави възражение по чл. 78, ал. 5 ГПК, досежно размера на адвокатското възнаграждение. В самото решение (л. 15 от делото, абзац втори, от долу, на горе) е записано и следното (цитат): „въз основа на това (!) установеният при ревизията недостиг за 2015 г. в размер на 78 246,31 лв. следва да се измени на 73 246, 31 лв. При това положение данъчната основа за облагане за 2015 г. ще е в размер на 83 246.31 лв., формирана като сбор от данъчните основи на установения недостиг 73 246,31 лв. и доход от продажба на МПС по чл. 31, ал. 2, т. 2 във връзка с чл. 13. ал.1, т. 2. б. „а“ от ЗДДФЛ - 10 000 лв., определен като разлика между продажната цена на двете МПС - 11 000 лв. и стойността на придобиване, в размер на 1 000 лв. - за едното МПС - А. Аб не е предоставен документ за придобиване, както й в представените от КАТ документи не е посочена стойност на придобиване“. В диспозитива на Решение № 13/05.01.2023 г. обаче, няма произнасяне за 2015 г., а от текста на решението не може да бъде изведен извод, въз основа на какви факти решаващият административен орган е преценил, че „установеният при ревизията недостиг за 2015 г. в размер на 78 246,31 лв. следва да се измени на 73 246, 31 лв.“. Диспозитивът на Решение № 13/05.01.2023 г. касае само 2017 г. и е следният (цитат, запазен правопис): „Изменям № Р-2222 [ЕГН]-091 -001 от 15.07.2022 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, й Л. Д. П. – ръководител на ревизията, в оспорената част като установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 2 444, 20 лв., определям на 2 297, 54 лв. ведно със съответните лихви; Потвърждавам ревизионния акт в останалата част“. Първата част на диспозитива е подкрепена със следните мотиви (цитат): „Неправилно, в разходната част на таблицата за съпоставка за 2017 г. е отразена сума в размер на 1 467,00 лв., представляваща разходи за издръжка и живот. Не е ясно на база на какви документи е определена тази сума, още повече, че жалбоподателят не е декларирал суми за издръжка и живот през ревизираните периоди и такива не са включени в таблиците за съпоставка в останалите периоди. С оглед това сумата следва да се изключи от разходната част на таблицата за съпоставка за 2017 г. Въз основа на изложеното, определената при ревизията данъчна основа за облагане за 2017 г. в размер на 24 442,42 лв. следва да се измени на 22 975,42 лв. и полагащ се данък 2 297,54 лв.“.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема следното.

От фактическа страна.

Процесната ревизия на В. О. М. е с предмет: „данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за периода 01.01.2015 г., до 31.12.2017 г. Възложена е с редовно издадени от материално компетентни органи по приходите заповеди. Срещу изготвения ревизионен доклад (л. 43 и сл. от делото) не е подадено възражение. С оспорения и предмет на настоящото дело РА № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г. (л. 27) са определени в тежест на жалбоподателя задължения по чл. 17 ЗДДФЛ, в общ размер на 29 808, 15 лева (главници и лихви), както следва: за 2015 г. – 8 824, 60 лв. и лихви – 5 552, 75 лв.; за 2016 г. – 7 817, 90 лв. и лихви – 4 126, 44 лв.; за 2017 г. – 2 444, 20 лв. и лихви – 1 042, 26 лв. За да определят в тежест на жалбоподателя задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ ревизиращите органи и ответникът се позовават и на констатации, установени с РА № 22221519007777-091-001/03.09.2020 г., който е бил предмет на адм. дело № 4139/2022 г. на АССГ, приложено към настоящото дело. С Решение № 4608/10.07.2023 г. на 16^{ти} състав, с оскъдни и почти неясни за настоящия съдебен състав мотиви предходният РА № 22221519007777-091-001/03.09.2020 г. е отменен. Съдебното решение, въпреки това е оставено в сила с Решение № 5404/30.04.2024 г. на ВАС, по адм. дело № 10414/2023 г. Цитираните съдебни решения имат някакво значение и за настоящото дело, понеже с процесния РА № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г. органите по приходите за приели за начално салдо, за 2015 г. сумата от 11, 16 лева, каквато сума е приета за налична по банкови сметки, в края на 2014 г., предвид ревизионния доклад от 18.06.2020 г., въз основа на който е издаден предходният РА № 22221519007777-091-001/03.09.2020 г.

Не е спорно, че за трите процесни години 2015, 2016, 2017 В. О. М. не е подал декларации по чл. 50 ЗДДФЛ. Данъчните основи за облагане са определени по реда на чл.чл. 122 – 124 ДОПК, във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 ДОПК. Връчено е на 10.05.2022 г. уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК, че основата за облагането с данък върху доходите на физическите лица за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 ДОПК. В. М. е представил декларация по чл. 124, ал. 3 ДОПК, но без приложени доказателства.

Обстоятелствата и фактите, с които ревизиращите органи са мотивирали изводите си за укрити приходи, са свързани със следните констатации.

В. О. М. е: местно физическо лице, по смисъла на чл. 6 ЗДДФЛ и съответно данъчно задължено лице за облагаемите си доходи, получени от източници в България и в чужбина: несемеен, с едно непълнолетно дете.; управител и съдружник в „Родима агро“ ООД. За съпоставяне на извършените разходи и получените приходи ревизиращите органи са изготвили таблици.

През 2015 г. В. М.: не е получавал доходи от трудово правоотношение; не е декларирал за целите на процесното ревизионно производство разходи за издръжка. Установени (приети) са за тази година, видно и от таблицата в РД (л.л. 46, 47 от делото): 1. доходи, в общ размер на 57 061, 33 лв., от: продажба на МПС - л. а. „А. А6“ за 3 000 лв., съгласно договор от 21.07.2015 г. и л. а. „М. С200“ за сумата от 8 000 лв., съгласно договор от 04.12.2015 г.; получено застрахователно обезщетение, в размер на общо 46 061, 33 лв. от ЗК „О.“ и от Д. „Общо застраховане“; 2. разходи, в общ размер на 113 068, 91 лв., както следва: 1 472, 94 лв. комунални разходи по фактури от доставчици по данни от информационната система на НАП; 67 813 лв. за придобиване на недвижим имот - апартамент в [населено място],[жк], съгласно НА № 34/2015 г.; 1

000 лв. за покупка на МПС – л. а. М. С200, съгласно Договор от 22.10.2015 г.; 41 077, 22 лв. за изплащане на заеми към „Финанс директ“ АД, съгласно представена от дружеството справка за направени плащания; 1 705, 75 лв. здравно осигурителни вноски. Каза се, че като начално салдо за 2015 г. с ревизионния акт е приета сумата от 11, 16 лв., като налична по банкови сметки и „0“ лева в брой, а като крайно салдо към 31.12.2015 г. - 22 249, 89 лв. по банкови сметки, така както са посочени в съответната таблица за съпоставяне на приходите и разходите (РД – л.л. 46, 47 от делото). В същата таблица за налични пари в брой, към 01.01.2015 г. и към 31.12.2015 г. е прието „0“ лева и това становище е споделено от решаващия орган в решението му. Така е определен недостиг на парични средства – 78 246, 31 лв. и годишна данъчна основа за облагане, в размер на 88 246, 31 лева, въз основа на която е начислен данък за 2015 г.-8 824, 60 лева.

За 2016 г. В. М.: не е получавал доходи от трудово правоотношение; не е декларирал за целите на процесното ревизионно производство разходи за издръжка. Установени (приети) са за тази година, видно и от таблицата в РД (л.л. 49, 50 от делото): 1. доходи, в общ размер на 88 000 лв., от: продажба на недвижим имот; заем от „Финанс директ“ АД, в размер на 20 000 лв., съгласно Договор за паричен заем от 21.07.2016 г.; 2. разходи, в общ размер на 188 419, 39 лв., както следва: 1 473,70 лв. комунални разходи по фактури от доставчици, по данни от информационната система на НАП; 94 857,76 лв. за покупка на недвижим имот - апартамент й парцел в [населено място], [улица], ет. 4; 5 100 лв. за покупка на МПС „А.“ А7, за 4 000 лв., съгласно Договор от 05.02.2016 г.; 1 100 лв. за мотоциклет „К. Нинджа“, съгласно Договор от 28 12.2016 г.; 18 987, 93 лв. платени суми по лизингови вноски, съгласно справка и погасителен план от „Финанс директ“ АД; 68 000 лв. предоставен заем на физическо лице, на 07.04.2016 г. по банков път. Според таблицата от РД, за 2016 г. е прието: начално салдо 22 249, 89 лв. по банкови сметки и „0“ лева в брой, а като крайно салдо - 10, 42 лв. по банкови сметки и „0“ лева в брой. Въз основа на тези данни е прието превишаване разходите над приходите, със 78 179, 92 лв. и годишна данъчна основа за облагане, в размер на 78 179, 92 лева, според която е начислен данък за 2016 г. – 7 817, 90 лева.

За 2017 г. В. М.: не е получавал доходи от трудово правоотношение; не е декларирал за целите на процесното ревизионно производство разходи за издръжка. Установени (приети) са за тази година, видно и от таблицата в РД (л.л. 52, 53 от делото): 1. доходи, в общ размер на 22 513, 68 лв., както следва: 3 000 лв. от продажба на МПС „А.“ А7; 19 513,68 лв. щета по застраховка „гражданска отговорност“; 2. разходи, в общ размер на 48 560, 79 лв., както следва: 1 467 лв. разходи за издръжка и живот; 1 081, 55 лв. комунални разходи по фактури от доставчици, по данни от информационната система на НАП; 150 лв. за покупка на МПС – ремарке; 45 862, 24 лв. платени суми по лизингови вноски, съгласно справка и погасителен план от „Финанс директ“ АД. Според таблицата от РД, за 2017 г. е прието: начално салдо 10, 42 лв. по банкови сметки и „0“ лева в брой, а като крайно салдо – 23, 62 лв. по банкови сметки и „0“ лева в брой. Въз основа на тези данни е прието превишаване разходите над приходите, с 24 442, 42 лв., годишна данъчна основа за облагане в същия размер, според която е начислен данък за 2017 г. – 2 444, 20 лева.

От правна страна:

Решение № 13/05.01.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. (л. 13), с което е изменен/потвърден Ревизионен акт № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г. е

валидно, доколкото е съобразено с изискванията на чл. 155, ал. 1, изр. първо, предл. трето и ал. 2 ДОПК. Решението обаче не е мотивирано изцяло и изчерпателно, с оглед установените по време на ревизията факти и обстоятелства, но това не отменя задължението на Съда да реши делото по същество (чл. 160, ал. 1 ДОПК). Подадената пред Съда жалба, против РА е процесуално допустима и условно основателна, но по причини, съвсем различни от изложените в нея.

Спорът по делото основно е правен и изисква оценяване доказателствената стойност на твърденията на оспорващия от една страна, и от друга – преценяване на ревизионния акт, от гледна точка правилно прилагане на относимите за случая материалноправни норми на ЗДДФЛ, както и на процесуалните правила по ДОПК.

Съдът дължи да: I. обсъди вече описаните подробно по – горе защитни твърдения на жалбоподателя, а именно: получавал ли е от Transcard financial services (цитат): „през 2014 г. доход от 18 994, 02 лева“; през 2015 г. – постъпления 24 710, 74 лева; през 2016 г. постъпления от 25 884, 28 лева“; през 2017 г. - 26 627, 59 лв.“; получавал ли е заеми от чичо си М. Ц. М.: „през 2014 - 50 000 лева; през 2015 г. – 15 000 лева; през 2016 г. 60 000 лева, като парична помощ“; II. отговори, правилно ли е извършеното с РД съпоставяне между установените, но недеklarирани приходи с установените и неоспорени разходи, и конкретно – правилно ли са определени величините на т. нар. „начално салдо“ и „крайно салдо“ за отделните години, включени в обхвата на ревизията.

Процесните задължения на В. М. за „данък върху годишната данъчна основа“ по чл. 17 ЗДДФЛ са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. Издателите на акта са дефинирали конкретно изброените в ал. 1 на чл. 122 ДОПК обстоятелства, по смисъла на т.т. 1, 2, т.е. – „до започване на ревизията не е подадена декларация; на лице са данни за укрита приходи или доходи.

Прилагането на процесуалния ред по чл.чл. 122 - 124 ДОПК е поставено в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ (за процесния случай.), след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено наличие на данни за укрита (недекларирани) приходи/доходи. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на ревизиращите органи по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред (по аналогия). Съдът приема, че ревизиращите органи, съставили РД № 2221520008339-092-001/09.06.2022 г. и издали РА № 2221520008339-091-001/13.07.2022 г. са разполагали с

материалноправните основания на чл. 122, ал. 1, т.т. 1, 2 ДОПК, да определят задълженията на В. М., за данък върху доходите на физическите лица, по аналогия. Не е спорно, че за ревизираните периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г. той не е подал декларации. Установените по време на ревизията факти за извършени разходи (отново неоспорени) сочат да е разполагал с парични средства, които не са били декларирани по надлежния ред, следователно се предполага да са били укрити.

Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, „в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а” от допълнителните разпоредби **явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства**”. С други думи, приложима за процесния случай е презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК, а именно че „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“.

Съдът приема за доказана по несъмнен начин тезата на органите по приходите, която не бе съответно оборена от страна на жалбоподателя, посредством писмени и/или гласни доказателства.

Относно очертаните по – горе спорни въпроси.

I. Недоказано е, според настоящия съдебен състав твърдението за получени „доходи“ от „Транс карт файненшъл сървисис“ АД. В официалния си сайт това дружество се определя като „платежна институция с лиценз от Българската народна банка (Удостоверение № РД 22-1454/23.06.2010 г.), разширен с Решение на УС на БНБ № 76/07.03.2019 г.). Според второто удостоверение на дружеството се разрешава да извършва дейност като платежна институция, по смисъла на чл. 5, вр. чл. 3, т. 3 от Закона за платежните услуги и платежните системи. Чл. 4 с.з. определя като платежни услуги: 1. услуги, свързани с внасянето на пари в наличност по платежна сметка, както и свързаните с това операции по обслужване на платежна сметка; 2. услуги, свързани с теглене на пари в наличност от платежна сметка, както и свързаните с това операции по обслужване на платежна сметка; 3. изпълнение на платежни операции, включително прехвърляне на средства по платежна сметка на ползвателя при доставчика на платежни услуги или при друг доставчик на платежни услуги: а) изпълнение на директни дебити, включително еднократни директни дебити; б) изпълнение на платежни операции чрез платежни карти или други подобни инструменти; в) изпълнение на кредитни преводи, включително нареждания за периодични преводи; 4. изпълнение на платежни операции, когато средствата са част от отпуснат на ползвателя на платежни услуги кредит: а) изпълнение на директни дебити, включително еднократни директни дебити; б) изпълнение на платежни операции чрез платежни карти или други подобни инструменти; в)

изпълнение на кредитни преводи, включително нареждания за периодични преводи; 5. издаване на платежни инструменти и/или приемане на плащания с платежни инструменти; 6. изпълнение на налични парични преводи; 7. услуги по инициране на плащане; 8. услуги по предоставяне на информация за сметка. Видно е, че дружеството не е банкова и/или кредитна институция, т.е. – не финансира физически и юридически лица, а само администрира различни видове плащания (транзакции). С други думи не може да бъде прието, че представените от жалбоподателя като таблици (л.л. 163-165 от делото) „справки за захранване платежната сметка на В. О. М.“ представляват доказателство той да е разполагал през процесните данъчни периоди с посочените в справките суми. В., дори да е разполагал с тези суми, същите не са били декларирани по надлежния ред, поради което представляват „укрити приходи или доходи“, по см. чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК и той не може да се позовава на този факт, за да докаже защитните си твърдения. Справките не са индивидуализирани по отношение издател и не са заверени от „Транс карт файненшъл сървисис“ АД. Същите евентуално представляват частни документи (чл. 193, ал. 3, изр. второ ГПК), което означава, че тежестта да установи и докаже истинността им е върху жалбоподателя М.. Жалбоподателят не сочи и източник на средствата, които твърди да е получавал след осъществени от платежната институция преводи.

Недоказана е и защитната теза за получени от чичото М. Ц. М. парични суми. Представени са (л.л. 71-162) заверени с печат на „Обединена българска банка“ АД извлечения от банкова сметка на М. Ц. М., както и фото-копия на разписки (л.л. 56-70), в които са отразени твърдения, че В. М. е получил от М. М. различни суми, „за лично ползване“ и за срок от 10 години. От банковите извлечения, представляващи официален документ, по см. чл. 179, ал. 2 ГПК (макар в заверките да няма име на подписалия ги) се установява само, че на конкретни дати по сметката си (IBAN [банкова сметка]) М. М. е превеждал от друга своя сметка различни суми. Само този факт, наред с цитираните разписки не доказва по безспорен начин, че сумите са били предадени на В. М. и той е имал възможност да се разпорежда с тях. Разписките от своя страна представляват частни документи (чл. 180 ГПК), които обаче нямат достоверна дата, по смисъла на чл. 181, ал. 1 ГПК, а по силата на чл. 193, ал. 3, изр. второ ГПК тежестта на доказването по чл. 181, ал. 2 ГПК е на жалбоподателя В. М.. С протоколно определение от 24.04.2023 г. (л. 264) Съдът изрично даде указание в този смисъл, но доказателства, включително и гласни не бяха ангажирани. От друга страна, редът за облагането по чл.чл. 122-124 ДОПК, по „аналогия“ цели именно преодоляване дефицита на писмени доказателства.

Изложените мотиви за недоказаност защитната теза на оспорващия обуславя игнориране на изготвените по инициатива на упълномощения адвокат основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводната експертиза (л.л. 433, 465), понеже вещото лице е направило преизчисления, като е дало отговори на въпроси, с включване на сумите, за които се твърди да са предоставени от

чичото. Вещото лице обаче е заявило в част IV от заключението си (л. 434) и следното: „от представената справка от Transcard financial services не се установяват конкретни получени доходи; в посочените основания е записано захранване на сметка и и вноска на пари от „Петрол“ – С., но: няма данни за лицата, извършили преводите, вкл. дали сумите са внасяни от жалбоподателя или представляват някакъв друг, недеklarиран доход; няма служебна бележка от Transcard financial services или от „Петрол“, от която да е видно, че посочените суми представляват изплатен доход на В. О. М.“. Последното кореспондира с изложените по – горе от Съда мотиви за оборване доказателствената стойност на представените справки, за които жалбоподателят твърди да са издадени от „Транс карт файненшъл сървисис“ АД.

II. С. ясно в началото, че предходен на В. М. РА № 22221519007777-091-001/03.09.2020 г. за данъчни периоди 2013 г. и 2014 г. е отменен Решение № 4608/10.07.2023 г. на АССГ, 16^{-ти} състав, по адм. дело № 4139/2022 г., приложено към настоящото дело. Съдът, като се е доверил на съдебно-счетоводната експертиза приел, че по сметката в „Транс карт файненшъл сървисис“ АД са постъпили до 08.12.2014 г. общо 61 033, 57 лева, но не са изложени мотиви за доказаност на този факт и настоящият съдебен състав не е обвързан с това заключение. Решението е влязло в законна сила на 30.04.2024 г. Отмяната на предходния РА № 22221519007777-091-001/03.09.2020 г. означава, че е неправилно позоваването в процесния по настоящото дело РА на констатации от отменения, за превишаване към 31.12.2014 г. на разходите над приходите, с 58 488 лв. По тази „изкривена“ логика не може да бъде прието, че към 01.01.2015 г. В. М. е имал само „0“ лева в брой и 11, 16 лв. по банкова сметка. Недекларирането на доходи предполага укриването им. Отчетено е от ревизиращите, че е бил управител и съдружник в „Родима агро“ ООД, като Съдът констатира да е такъв от 2012 г. От ГФО за 2014 г. се установява, че в края на годината дружеството е имало касова наличност 53 000 лв. Понеже настоящият съдебен състав изложи вече мотиви за недоказаност твърдението за приходи по „Т. карт файненшъл сървисис“, а жалбоподателят не е декларирал налични към 01.01.2015 г. парични средства, Съдът по оборима презумпция и като се съобразява с ограничението по чл. 160, ал. 6 ДОПК приема от своя страна, че към началната за ревизирания период дата В. М. е разполагал с поне 5 000 лева. Приемането на начално салдо към 01.01.2015 г. 5 000 лева, различно от „0“ лева означава, че извършеното от ревизиращите органи с РД № Р-22221520008339-092-001/09.06.2022 г., възприето от издателите на ревизионния акт съпоставяне между приходите и разходите за годините 2015, 2016 и 2017 е погрешно и необосновано. С оглед изложеното се налагат следните преизчислявания за:

- 2015 г. (таблица на л. 47) - недостигът на парични средства от 78 246, 31 лв. следва да бъде определен на 73 246, 31 лева, годишното данъчно задължение на

7 324, 63 лв. Любопитното в случая е, че (каса се по – горе на стр. 3), че решаващият административен орган е определил същия размер, но без да изложи мотиви за това свое решение;

- за 2016 г. недостигът на парични средства от 78 179, 90 лв. следва да бъде определен на 73 179, 92 лв., а годишното данъчно задължение на 7 318 лв.;

- за 2017 г. вече се каза, че с Решение № 13/05.01.2023 г. ответникът е изменил РА в частта за 2017 г., като е намалил дължим данък, на 2 297, 54 лв., заедно със съответните лихви. Независимо от заключението на вещото лице (л. 438), че с РД и РА е допусната грешка в изчислението и сумата на превишаване разходите над приходите не е 24 442, 42 лева, а 26 060, 31 лева Съдът се съобразява с чл. 160, ал. 6 ДОПК и приема по – благоприятния за жалбоподателя размер на данъка за 2017 г. – 2 297, 54 лева, така както е определен с решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

В обобщение на гореизложеното Съдът приема, че оспореният Ревизионен акт № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г. подлежи на изменение в обжалваната част за данъчните периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г., като съответните размери на данъка върху годишната данъчна основа, начислен по реда на чл. 48 ЗДДФЛ следва да бъдат определени, както следва: **за 2015 г. - 7 324, 63 лв. и лихви – 4 611 лв.; за 2016 г. - 7 318 лв. и лихви – 3 865 лева; за 2017 г. – 2 297, 54 лева и лихви – 981 лева.** В останалата си част, за сумата от общо 26 397 лв. (главница и лихви), представляваща задължения за данък по чл. 17 ЗДДФЛ, за 2015 г, 2016 г. и 2017 г. ревизионният акт следва да бъде потвърден като правилен, законосъобразен и обоснован.

Този изход на съдебния спор определя като частично основателни взаимните насрещни претенции на страните, съответно за присъждане на адвокатско възнаграждение и на юрисконсултско, но съразмерно на направеното с настоящото решение изменение размерите на данъчните задължения, в посока намаляването им с общо 3 412 лв. (главници и лихви). Приложено е на л. 255 от делото адвокатско пълномощно за платено възнаграждение от 3 100 лева което, съразмерно на изменената част от ревизионния акт Съдът определя на основание чл. 161, ал. 1, предл. първо ДОПК, в размер на 355 лв. На ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на отхвърлената част (за 26 397 лв.) и на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, в размер на 2 730 лв.

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 2 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{ти} състав

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалбата от В. О. М. издадения от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г., изменен с Решение № 13/05.01.2023 г.

на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., като ОПРЕДЕЛЯ дължим на основание чл. 48, ал. 1, вр. чл. 17 ЗДДФЛ данък върху общата годишна данъчна основа за 2015 г., 2016 г. и 2017 г., в общ размер на 26 397, 17 лв. (двадесет и шест хиляди, триста и деветдесет и седем лева, и 17 ст. - главница и лихви).

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от В. О. М., против издадения от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22221520008339-091-001/13.07.2022 г., изменен с Решение № 13/05.01.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. в останалата част, за сумата от общо 26 397, 17 лева (главница и лихви).

ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ да възстанови на В. О. М. – ЕГН: [ЕГН] възнаграждението за адвокат, в размер на 355 лв. (триста и петдесет и пет лева), съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА В. О. М. – ЕГН: [ЕГН] да заплати на НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 730 лв. (две хиляди, седемстотин и тридесет лева), съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС, в 14-дневен срок от уведомяването.

СЪДИЯ: