

РЕШЕНИЕ

№ 3301

гр. София, 20.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 28.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **439** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. Е. Д. от [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002219000180-091-001/13.09.2019 г., потвърден с Решение №1990/27.11.2019 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Според жалбоподателя, изводите на ревизиращия екип в обжалвания ревизионен акт /РА/ и ревизионния доклад /ДР/ относно установени превишения на разходите над приходите за 2012г., 2013г., 2014г., 2015г. и 2016г. и данъчни задължения общо в размер на 100 616лв. за периода от 01.01.2012г. до 31.12.2016г., и лихви за забава общо в размер на 37 445,25лв. са били неправилни, незаконосъобразни и в противоречие с действителните факти, като съответно неправилно са установени задължения по ЗДДФЛ за тези периоди. Релевират се доводи, че неправилно и необосновано в началното салдо на паричния поток към 01.01.2012 г. не са били включени значителни суми от предходни периоди, доказателства за които са представени. Така определеното начално салдо към 01.01.2012 г. е било значително занижено, което водило и до неправилни констатации за приходите и разходите в паричния поток за 2012г., водещи и до погрешно установено превишение на разходите над приходите към 31.12.2012г. Тези погрешни пресмятания се отразявали съответно и на всички следващи ревизирани периоди, водещи до неправилни констатации за приходите и разходите в паричните потоци и за 2013г., 2014г., 2015г. и 2016г., респ. до погрешно установени превишения на разходите над приходите за

съответните периоди. Предвид това, оспорва определеното началното салдо на паричния поток към 01.01.2012 г. и направените констатации за приходите и разходите в паричните потоци за 2012г., 2013г., 2014г., 2015г. и 2016г. Освен това оспорва реда на провеждане на ревизионното производство по чл. 122 от ДОПК, тъй като не били налице основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и не бил спазен императивния процесуален ред за това. Формалното посочване на нормата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, като основание за преминаване към облагане и извършването на ревизия по особен ред, представлявало съществено процесуално нарушение, което водило до незаконосъобразност на акта, доколкото установените факти не съответствали на нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Изтъква, че извършването на облагане по особения ред не можело да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК. На следващо място, дори да се приемело наличие на задължения по ЗДДФЛ за ревизираните периоди, счита, че задълженията за 2012г. и за 2013г. са погасени по давност заедно с начислените лихви за забава, предвид разпоредбата на чл. 171, ал.1 от ДОПК, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 172, ал.1, т.1 от ДОПК. Прави възражение за погасяването по давност на евентуални задължения за 2012г. и за 2013г., като счита, че същите следва да бъдат отписани съгласно чл. 173 от ДОПК.

Моли съдът да отмени акта, като се претендират и направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява, не изпраща представител.

Ответникът- Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител оспорва жалбата и моли съда да я остави без уважение. Твърди, че е неоснователен довода на жалбоподателя относно определеното начално салдо доколкото то било декларирано от жалбоподателя и прието от ревизиращите органи. Претендира юрисконсултско възнаграждение, в размер на 4291 лева.

Прокурор при Софийска градска прокуратура, в хода по същество изразява становище, че РА е законосъобразен и обоснован, като моли съда да го потвърди.

Съдът, преценявайки доказателствата по отделно и в тяхната съвкупност, намира за установено от фактическа страна следното:

С Решение №18/04.01.2019 г. на директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП е отменен първоначалния Ревизионен акт №Р-22221918000286-091-001/25.09.2018 г. и е върната административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията № Р-22221918000286-020-001/15.01.2018 г., като е указано в 30 дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия от друг ревизиращ екип в срока по чл.114, ал.1-4 ДОПК и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението.

В изпълнение на това решение, на 10.01.2019 г. със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219000180-020-001/10.01.2019 г., връчена на 16.01.2019 г. лично на Н. Е. Д., е възложено извършването на ревизия на лицето за определяне на задълженията му по ЗДДФЛ за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 16.04.2019 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 14.06.2019 г. със Заповед №Р-22002219000180-020-002 от 10.04.2019 г. Със Заповед №Р-22002219000180-023-01/10.05.2019 г. чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК ревизионното

производство е спряно и е възобновено със Заповед №Р-22002219000180-143-001/10.07.2019 г. Спирането на ревизионното производство е във връзка с изпратено запитване администрация на Федерална Република Германия с №ER0138DE0519. Заповедите за възлагане на ревизия са издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

В хода на производството, за резултатите от ревизията е съставен на основание чл. 117 от ДОПК Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219000180-092-001 от 20.08.2019 г., връчен на лицето на 24.07.2018 г. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство РА №Р-22002219000180-091-001/13.09.2019 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 16.09.2019 г. С оспорвания РА са установени задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ както следва: в размер на 11 764,00 лв. за 2012 г.; в размер на 8 516,00 лв. за 2013 г.; в размер на 22 651,00 лв. за 2014 г.; в размер на 12 410,00 лв. за 2015 г.; в размер на 45 275,00 лв. за 2016 г., или в общ размер на 100 616,00 лв. и лихви за просрочие в размер на 37 445,25 лв.

В хода на настоящото ревизионно производство, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на Н. Е. Д. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р- 22002219000180-040-001/12.03.2019 г. /л.114-115/, с което е изискано копие от Инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г., сключено с немското дружество „Ф. ВИРТШАФТШБЕРАТУНГ УНД Щ.“ Г., и всички съпътстващи го документи, документи, доказващи получаването на договорената в споразумението сума в размер на 1 500 000,00 лв., както и такива, доказващи съхранението и изразходването на същата, и документи, доказващи разчетните отношения с германското дружество, във връзка с развиването на съвместна търговска дейност. Изискано е и представянето на писмени обяснения относно това какви дейности за развитие на съвместна търговска дейност с немското дружество са извършени, както и къде и по какъв начин са отчитани приходите, има ли върнати суми. Същото е получено по електронен път на 14.03.2019 г. /л.116/.

С молба от 26.03.2019 г. от Н. Д. е поискано удължаване на срока за предоставяне на исканите обяснения и документи /л.124/ и с Решение № Р-22002219000180-106-001/27.03.2019 г. срока е продължен до 11.04.2019 г. Последното е връчено по електронен път на 28.03.2019 г. /л.125,126,127/.

В отговор на искането Н. Д. представила на 27.03.2019 г., 11.04.2019 г. и на 15.04.2019 г. част от изисканите документи и писмени обяснения както следва: удостоверение за вписвания, отбелязвания и заличавания за Н. Д. за периода от 01.01.2012 г. до 30.01.2018 г., издадено от Агенция по вписванията; удостоверение за притежавано от Н. Д. МПС, марка Фолксваген, модел Голф, за периода от 19.10.2006 г. до 14.09.2015 г., издадено от Отдел Пътна полиция - СДВР; Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №33 от 20.03.2012 г., с който Н. Б. А. продава на съсобственика Н. Д. собствената си 14 идеална част от ливада с площ от 1568 кв. м., находяща се в

[населено място], район „О. купел“, [жк], за сумата от 5 000,00 лв.; Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №133 от 16.12.2014 г., с който Е. А. Д. и Т. Н. Д. продават на дъщеря си Н. Д. едноетажна жилищна сграда с площ от 52,80 кв. м., находяща се в [населено място], район „В.“, [улица] за сумата от 10 000,00 лв.; договор за покупко-продажба на МПС от 31.08.2015 г., съгласно който ревизираното лице продава на М. А. А. своя лек автомобил марка Фолксваген, модел Голф, за сумата от 1 000,00 лв.; 53 потвърдителни писма за получени суми в брой за периода 2012 г. - 2014 г. във връзка със сключеното инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г. с Ф. ВИРТШАФТСБЕРАТУНГ И Щ. Г.; справки за получени суми по години; обяснителна записка /л.128-174/.

На 18.04.2019 г. е изготвено второ ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22002219000180-040-002, с което от Н. Д. са изискани непредставените с първото искане документи и писмени обяснения, касаещи представеното Инвестиционно споразумение, връчено на 22.04.2019 г. /л.175,176,177/.

С молба от 05.03.2019 г. е поискано удължаване на срока за представяне на изисканите документи и с Решение № Р-22002219000180-106-002/07.05.2019 г. срока е удължен до 21.05.2019 г., връчено на 08.05.2019 г. /л.178-181/. В отговор на това на 21.05.2019 г. е постъпило уведомление от Н. Д. /л.202/.

На основание чл. 45 от ДОПК е иницирирана насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са обективирани в протокол за извършване на насрещна проверка №П-22221919073400-141-001 от 31.07.2019 г. /л.197 и сл./

В хода на ревизионното производство е изпратено и искане за обмен на информация с данъчната администрация на Федерална Република Германия с изх. №59-00-324/30.04.2019 г./л.192-196/. Със същото е изискано да се съберат писмени обяснения, подкрепени със съответните доказателства, относно сключеното между жалбоподателя и германското дружество Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г. инвестиционно споразумение. Получен е отговор с №59-00-324/09.07.2019 г. Видно от него германската данъчна администрация е установила, че няма сключено инвестиционно споразумение между Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г. и Н. Д.. Посочено е, че в счетоводството на Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г. не са открити кореспондиращи плащания в брой във връзка с цитираното инвестиционно споразумение. В заключение е изтъкнато, че от германското дружество са изискани и писмени обяснения, съгласно които Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г. отрича да е подписвало инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г. с Н. Д., както и да е предоставяло или разполагало със сума в размер на 1 500 000,00 лв.

С Протокол №Р-22002219000180-П.-001 от 06.08.2019 г. е извършено приобщаване на доказателства, събрани в хода на предходната ревизия, включително Инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г. /л.204 и сл./. На основание чл. 47 от ДОПК с Протокол №Р-22002219000180-П.-001 от 06.08.2019 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на извършената на [фирма] ревизия /240 и сл./. Представени са и решения на едноличния собственик на капитала на [фирма]; счетоводни регистри за ревизирания период; приходни касови ордери и банкови извлечения и др. /до л.312/.

От органите по приходите е извършена и проверка в информационния масив на НАП - ПП „V. 14”, относно извършени от Н. Е. Д. покупки от регистрирани по ЗДДС лица. Направена е и справка в Интегралната информационна система за кадастър и имотен регистър /И./ за извършени от лицето сделки с недвижими имоти, при която е установено че Н. Д. има изповядани сделки, вписани в Службата по вписванията,

подробно описани в констативната част на РД.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите констатирани наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - укрити доходи и превишение на разходите, спрямо получените доходи за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. А именно при извършена от ревизиращите органи съпоставка между направените от лицето разходи и декларираните и получени доходи, в която са намерили отражение данните от събраните в хода на ревизионното производство доказателства, е констатирано е, че за всеки един от проверяваните периоди разходите на проверяваното лице надвишават доходите му, т.е. налице е недостиг на парични средства.

В тази връзка и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление с изх. №Р-22002219000180-113-001 от 31.07.2019 г., връчено по електронен път на 01.08.2019 г., като е даден на ревизираното лице 14-дневен срок за ангажиране на доказателства и становище /л.182-184/.

В хода на ревизията органите по приходите констатирани, че за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. в информационния масив на НАП няма данни Н. Д. да е получавала доходи от източници в страната /няма данни за изплатени суми от дружества по извънтрудови правоотношения; няма данни за сключени трудови договори; лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ/, освен получените през м. 01.2012 г. доходи от трудови правоотношения в размер на 120,95 лв.

Н. Е. Д. декларирала налични парични средства в брой към 01.01.2012 г. в размер на 20 000,00 лв., получени от баща й- Е. А. Д., кредитирани от органите по приходите. За останалите години в обхвата на ревизията, а именно 01.01.2013 г. - 31.12.2016 г. не са декларирани налични парични средства в брой.

Установено е от ревизиращия екип, че Н. Д., като управител и едноличен собственик на капитала на [фирма], е извършила допълнителни парични вноски в дружеството съгласно чл. 134, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/ за ревизирания период в размер на 926 587,64 лв. Относно произхода на горесцитираните средства и тяхното съхранение е представено инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г., сключено с немското дружество Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г., съгласно което между двете страни е договорено да развият съвместна стопанска дейност. За изпълнение на поставените цели, подробно описани в споразумението, е договорено германското дружество да предостави средства в размер до 1 500 000,00 лв. Като крайна цел в споразумението е уговорено да бъде създадено общо търговско дружество между двете страни по /ТЗ/ на Република България. С цел удостоверяване получаването на горесцитираните суми от Н. Д. са представени едностранно подписани разписки-потвърждения в оригинал, без индикация за лицата, предали сумите. Предвид получения отговор от германската данъчна администрация органите по приходите са приели за установено, че жалбоподателят не е получавал суми от Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Щ. Г.. Тоест в случая не се доказва произходът на паричните средства в размер на 926 587,64 лв., предоставени на [фирма] през периода 2012 г. - 2014 г. под формата на вноски по чл. 134 от ТЗ. Ревизиращите констатирани още, че за ревизираните периоди, съгласно база данни в ПП на НАП, лицето е извършило и други разходи в размер на 111 744,53 лв., представляващи разходи за телекомуникационни услуги; разходи за обучение; разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия; разходи за заплатени данъци, такси и др. публични вземания; разходи

за екскурзии, пътувания и др.

От органите по приходите е извършена преценка и систематизиране на всички данни за придобити доходи и имущество и извършени разходи от ревизираното лице за периода 2012 г. - 2016 г., като за целта на ревизията е изготвена справка за съответствие между стойността на имуществото на ревизираното лице и направените разходи и декларираните и получените доходи. Съгласно извършената съпоставка е установено превишаване на разходите на физическото лице над доходите за ревизирания период както следва: за 2012 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 117 649,17 лв.; за 2013 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 85 163,50 лв.; за 2014 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 226 514,74 лв.; за 2015 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 124 107,22 лв.; за 2016 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 452 757,97 лв.

Ревизионен акт №Р-22002219000180-091-001/13.09.2019 г., е обжалван от ревизираното лице по административен ред. С Решение №1990/27.11.2019 г. на директор дирекция ОДОП- С. при ЦУ на НАП е потвърден изцяло РА.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните доказателства.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е депозирана в законоустановения срок от легитимиран субект и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, същата се преценява като неоснователна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за постановяването му, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци, влечащи неговата нищожност. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и по субект. В контекста на изложеното съдът приема атакувания по съдебен ред РА за съответстващ на законовите изисквания за форма и съдържание на административен акт.

ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕП, т. е. и в това отношение ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани

правомошния, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. При извършената от съда служебна проверка не са установени допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание.

При преценка относно съответствието на ревизионния акт с материалноправните разпоредби, съдът съобрази следното:

Процесната ревизия е възложена за установяване на данъчни задължения на лицето по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди 2012 г., 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. По делото няма спор, че ревизията е повторна.

Безспорно, жалбоподателката Н. Д. е местно физическо лице и на основание чл. 1 във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Няма спор относно семейното положение на Н. Е. Д. през ревизирания период, има и три непълнолетни деца - А. А. Ц., А. М. Кожева и Т. А. Ц.. През процесния период лицето декларира, че живее на адрес [населено място],[жк], [жилищен адрес].

От доказателствата по делото се установява, че са били налице законовите предпоставки за провеждане на ревизията по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са алтернативно посочени в чл. 122, ал. 1, т. 1- т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК-укрити доходи и превишение на разходите, спрямо получените доходи за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. Съгласно чл.122, ал.1 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства: 2. налице са данни за укрити приходи или доходи; 7. декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. С цел установяване на доходите, разходите и цялостното имуществено състояние на ревизираното лице е извършена съпоставка на получените доходи и извършените разходи за процесните данъчни периоди, в резултат на което е установено, че направените разходи на ревизираното лице надхвърлят многократно неговите доходи. Укрити приходи /т.2, ал.1, чл.122 ДОПК/ в процесния казус се явяват тези, за които не е доказан произхода- в общ размер на 926587.64 лв., предоставени от жалбоподателя на [фирма] през ревизирания период 01.01.2012 г.-31.12.2012 г., като посоченото като инвеститор германско дружество по представено от Д. Инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г. отрича да е предоставило средства в размер на 1 500 000 лв. на последната, както и изобщо да е сключвало такава

споразумение с нея. Констатирано е, че за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. в информационния масив на НАП няма данни Н. Д. да е получавала доходи от източници в страната /няма данни за изплатени суми от дружества по извънтрудови правоотношения; няма данни за сключени трудови договори; лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ/, освен получените през м. 01.2012 г. доходи от трудови правоотношения в размер на 120,95 лв. И тъй като конкретен източник на доход не е налице, въпросното превишаване на разходи над приходите на ревизираното лице е основание по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК за провеждане на ревизията по чл. 122 и сл. и определяне на данъчна основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК. Предвид това настоящият съдебен състав приема, доводите на жалбоподателя в тази насока на неоснователни, а подходът на органите по приходите за законосъобразен, с оглед неизчерпателното изброяване на факторите, приложими за определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК.

Съдът намира за нужно да отбележи, както бе посочено по-горе, че с нарочно Уведомление по чл. 124 от ДОПК /л.182/, жалбоподателят е информиран, че основата за облагане с данък върху доходите за ревизирания период ще бъде определена по особения ред, поради което процедурата по чл. 122 от ДОПК формално е спазена.

Съгласно 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. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, 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, което в случая е сторено. С други думи, предпоставките по чл.122, ал.1 от кодекса са доказани и РА може да се ползва с презумпцията за вярност по чл.124, ал.2 ДОПК. При това положение в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. Преценката за правилното приложение на материалния закон зависи от това доколко жалбоподателят успешно е провел доказване на възраженията си, с оглед законоустановената презумпция по чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

Както бе посочено по-горе, процесната ревизия е възложена за установяване на данъчни задължения на лицето по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди 2012 г.- 2016 г. По силата на тази разпоредба данъчната основа се формира от облагаемите доходи, намалени с предвидените данъчни облекчения. Съгласно разпоредбите на ЗДДФЛ размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ се определя като годишната данъчна основа,

намалена с предвидените в закона облекчения, се умножи по данъчна ставка 10 на сто.

Съгласно чл. 123, ал. 1, т. 2 от 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 направените разходи от лицето или от свързаните с него лица по §. 1, т. 3, буква "а" от допълните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Тази разпоредба е приложима за процесната ревизия предвид установените разходи на ревизираното лице, които не съответстват на неговите доходи.

Твърденията на жалбоподателя, че е получил по силата на Инвестиционно споразумение от 15.01.2012 г., сключено с Ф. ВИРТШАФШСБЕРАТУНГ УНД Ц. Г. 1 014 586,80 лева в брой в периода от 2012 г. до 2014 г. се опровергават по категоричен начин от получена информация от германската данъчна администрация. От страна на германското дружество са постъпили писмени обяснения, че въпросното инвестиционно споразумение не е известно на тази фирма и сума в размер на 1 500 000,00 лева никога не е предоставяна. В отговора на германската данъчна администрация е посочено, че в счетоводството на германското дружество няма данни то да е разполагало с такива суми в брой и също така няма отразени платежни операции към Н. Д..

В тази връзка следва да бъде отбелязано, че от събраните доказателства и изготвените таблици за съпоставка на разходите и доходите на ревизираното лице за всички процесни данъчни периоди приходните органи установили значително превишение на извършените разходи в сравнение с получените доходи. Установено е изключително голямо несъответствие за всичките данъчни периоди /2012 г.-2016 г./, а именно разходи общо в размер на 1 038 332,17 лева, при установени доходи и налични парични средства общо в размер на 39 942,22 лева. Жалбоподателят не е подавала за процесните периоди годишни данъчни декларации по ЗДДФЛ, предвид извършените разходи. Това несъмнено означава, че в случая са налице доходи, които не са декларирани.

Установените задължения на ревизираното лице са следствие основно на направените допълнителни парични вноски в [фирма] общо в размер на 926 587,64 лева. Тези плащания са безспорно доказани, тъй като са налице приходни касови ордери и банкови извлечения за извършените плащания, както и решения на едноличния собственик на капитала на дружеството. Също така извършените допълнителни парични вноски са намерили отражение в счетоводството на дружеството.

Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа, се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т. 1-16 от ал. 1 на чл. 122 от ДОПК, като органът по приходите следва да анализира и разгледа всички критерии, визирани в нормата на ал. 2 и съответно да приложи онези от тях, които биха му позволили да определи основата за облагане по възможно най- достоверния и обективен начин по отношение на

конкретния ревизиран субект. Механизмът за определяне на облагаемата основа, от страна на ревизиращите органи, е съобразен с действителното фактическо и правно положение, като са взети предвид в необходимата пълнота релевантните обстоятелства по ал. 2, които са способствали за определяне на облагаемата основа по начин, доближаващ се в максимална степен до обективно осъществения фактически състав. Неминуемо така определената облагаема основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК ще се различава в една или друга степен от обективно осъществения данъчен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице, независимо, че в разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК са регламентирани критериите за определяне на облагаемата основа, като по този начин, различието се свежда до минимум. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. Задълженото лице обаче разполага с процесуална възможност, в хода на производството по обжалване на ревизионния акт да опровергае истинността на установените фактически констатации.

В случая ревизираното лице нито в хода на ревизията, нито в хода на административното и съдебното обжалване ангажира неопровержими доказателства, в подкрепа на твърденията си.

Предвид изложеното данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Взети са предвид относимите към ревизираното лице обстоятелства както следва: видът и характерът на фактически осъществяваната дейност; платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; движението и остатъците по банкови сметки; официалните документи и документите с достоверни данни; брутните доходи; обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, както и на транспортните, дневните и квартирните разходи при пътувания в страната и чужбина; други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата /чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 7, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК/. Годишното превишение на направените разходи над получените доходи, е прието за укрити приходи.

Съдът намира, че жалбоподателят не обори установеното със справката съответствие между стойността на имуществото на ревизираното лице и направените разходи и декларираните и получените доходи за периода 2012 г. - 2016 г.. Съгласно извършената съпоставка е установено превишаване на разходите на физическото лице над доходите за ревизирания период както следва: за 2012 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 117 649,17 лв.; за 2013 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 85 163,50 лв.; за 2014 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 226 514,74 лв.; за 2015 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 124 107,22 лв.; за 2016 г. е установен недостиг на парични средства в размер на 452 757,97 лв.

Съдът намира възражението на жалбоподателя, че дори да се приемело наличие на задължения по ЗДДФЛ за ревизираните периоди, задълженията за 2012г. и за 2013г. са погасени по давност заедно с начислените лихви за забава, предвид разпоредбата на чл. 171, ал.1 от ДОПК, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 172, ал.1, т.1 от ДОПК за неоснователно.

За да приеме това съобрази следното: Правната регламентация на давността по ДОПК, се съдържа в чл.171 от ДОПК, според която публичните вземания се погасяват с изтичането на 5- годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Според алинея втора, с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания, независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено. Съгласно чл.172 от ДОПК, давността спира когато е започнало производство по установяване на публичното вземане- до издаването на акта, но за не повече от една година, когато изпълнението на акта, с който е установено вземането, бъде спряно - за срока на спирането, когато е дадено разрешение за разсрочване или отсрочване на плащането- за срока на разсрочването или отсрочването, когато актът, с който е определено задължението, се обжалва, с налагането на обезпечителни мерки, когато е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение, а давността се прекъсва с издаването на акта за установяване на публичното вземане или с предприемането на действия по принудително изпълнение. Ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната.

В конкретния случай, ревизионното производство е второ, като в хипотезата на чл.155, ал.4 от ДОПК при отмяна на ревизионен акт и връщане на преписката за извършване на нова ревизия се запазва висящността на производството. В случая давностният срок за 2012 г. съгласно чл. 171, ал. 1 от ДОПК започва да тече от 01.01. на годината следваща тази, в която е следвало да бъдат заплатени задълженията. В конкретния случай това е 1.01.2014 г., поради което до 29.01.2018 г. когато е връчена първата заповед за възлагане на първата ревизия, са изтекли 4 години и 28 дни. Съгласно чл.172, ал.1, т.1 ДОПК давността спира: когато е започнало производство по установяване на публичното вземане- до издаването на акта, но за не повече от една година. Следва да се отбележи, че втората заповед за възлагане на ревизия е от 10.01.2019г. Т.е. 5- годишният давностен срок би бил изтекъл с 10 дни ако това беше първа ревизия, но настоящата хипотеза не е такава. Отделно от това ревизионното производство е било спирано със заповед от 10.05.2019 г., получена на 20.05.2019 г. и е възобновено на 10.07.2019 г., връчено на 18.07.2019 г. Оспорваният РА е издаден на 13.09.2019 г. Предвид това е неоснователно възражението за погасяването по давност на евентуални

задължения за 2012г. и за 2013г., респ. отписването им съгласно чл. 173 от ДОПК. Не е изтекъл и 10- годишния давностен срок по чл.172, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че правило и законосъобразно, след анализ на относимите към жалбоподателката обстоятелства по чл. 122, ал. 2 ДОПК, е определена данъчната основа за облагане с ДДФЛ по Закона за данък върху доходите на физическите лица, за съответния данъчен период, както следва:

За данъчен период от 01.01.2012г. - 31.12.2012г.

Н. Д. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДФЛ за отчетната 2012 година. След извършена съпоставка на наличното имущество /парични средства/ в началото на ревизирия период и получените през годината доходи /постъпления/ с направените разходи и наличното имущество /парични средства/ в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 117 649,17 лв., което представлява недекларирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за 2012г. в размер на 117 783,57 лв. е приложен установеният размер на данъка- 10%, като се определя дължим данък - 11 778,36 лв. и при авансово внесен данък от 13.44лв., дължимият данък за довносяне е 11 764.00лв. /закръгля се на пълен лев/.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 7611.54 лв.

За данъчен период от 01.01.2013г.- 31.12.2013г.

Н. Д. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДФЛ за отчетната 2012 година. След извършена съпоставка на наличното имущество в началото на ревизирия период и получените през годината доходи с направените разходи и наличното имущество в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 85 163,50 лв., което представлява недекларирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за 2013г. в размер на 85 163,50 лв. се прилага установеният размер на данъка - 10%, като се определя дължим данък - 8 516,00 лв.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 4644.82 лв.

За данъчен период от 01.01.2014г. - 31.12.2014г.

Д. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДФЛ за отчетната 2014 година. След извършена съпоставка на наличното имущество в началото на ревизирия период и получените през годината доходи с направените разходи и наличното имущество в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 226 514,74 лв., което представлява недекларирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за 2014г. в размер на 226 514,74 лв. се прилага установеният размер на данъка - 10%, като се определя дължим данък - 22 651,00 лв.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 10052.77 лв.

За данъчен период от 01.01.2015г. - 31.12.2015г.

Д. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДДФЛ за отчетната 2015 година. След извършена съпоставка на наличното имущество в началото на ревизирия период и получените през годината доходи с направените разходи и наличното имущество в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 124 107,22 лв., което представлява недеklarирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за за 2015г. в размер на 124 107,22 лв. се прилага установеният размер на данъка - 10%, като се определя дължим данък- 12 410,00 лв.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 4 244.10 лв.

За данъчен период от 01.01.2016г. - 31.12.2016г.

Н. Д. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДДФЛ за отчетната 2016 година. След извършена съпоставка на наличното имущество в началото на ревизирия период и получените през годината доходи с направените разходи и наличното имущество в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 452 757,97 лв., което представлява недеklarирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за за 2016г. в размер на 452 757,97 лв. се прилага установеният размер на данъка - 10%, като се определя дължим данък- 45 275,00 лв.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 10892.02 лв.

В заключение, жалбоподателят не опроверга, посредством проведено пълно насрещно доказване нормативно установената материална доказателствена сила на ревизионния акт, придадена му от разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Обратно, в случая органите на приходната администрация, установиха по безсъмнен начин проявлението на фактите и обстоятелствата, от който черпят правомощието си да определят данъчната основа за облагане на жалбоподателят по реда на чл. 122 от ДОПК, като констатациите им са обосновани със събраните в хода на ревизионното производство доказателства,

а направените въз основа на тях правни изводи са съответни на материалния закон.

Предвид това жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски се явява неоснователна. Ответникът е претендирал присъждане на юрисконсултско възнаграждение и по делото е извършено процесуално представителство от юрисконсулт, поради което, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да се присъди такова, съобразно размера на материалния интерес по делото, определено на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно в размер на 4 291 лв.

Мотивиран от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. Е. Д., ЕГН- [ЕГН], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002219000180-091-001/13.09.2019 г., потвърден с Решение №1990/27.11.2019 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който са установени задължения за данък по чл.48 от ЗДДФЛ за данъчни периоди- 2012 г., 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., в общ размер на 100 616,00 лв. и лихви за просрочие в общ размер на 37 445,25 лв.

ОСЪЖДА Н. Е. Д., ЕГН- [ЕГН], да заплати в полза на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"– С. при ЦУ на НАП, разноски по делото в размер на 4 291 лв., представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14 - дневен срок от съобщението пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: