

РЕШЕНИЕ

№ 1398

гр. София, 27.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,
в публично заседание на 04.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5828** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Р. М. П., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221218002814-091-001 от 31.12.2018 г., в частта, изменена и потвърдена с решение № 475/20.03.2019 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С.. Моли РА да бъде отменен.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателката.

Административен съд София – град, Трето отделение, 45 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 16.05.2018 г. /л. 28/ е възложено извършването на ревизия на Р. М. П. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2012 г. до 2015 г. Тази ЗВР е надлежно връчена на ревизираното лице на 21.06.2018 г. /л. 29/. Определен е срок за извършване на ревизията от два месеца, считано от връчване на ЗВР. Цитираната ЗВР е изменена със Заповеди за изменение /ЗИЗВР/ от 16.08.2018 г. /л. 25/, от 20.09.2018 г. /л.21/ и от 18.10.2018 г. /л. 18/, като с последната е удължен

срокт за извършване на ревизия до 21.11.2018 г. ЗВР и ЗИЗВР са издадени и надлежно подписани с електронен подпис от Т. Б. Г. - компетентен орган, видно от заповед от 31.10.2016 г. /л. 17/. ЗИЗВР са надлежно връчени на ревизирия субект на 21.01.2019 г. /л.26, л. 23 и л. 19/.

На 30.11.2018 г. в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден и надлежно подписан с електронни подписи Ревизионен доклад /РД/ (л. 32) от определените с горепосочената ЗВР лица. РД е връчен надлежно на жалбоподателя на 03.12.2018 г. /л. 50/. Срецу РД е подадено възражение, но същото е прието за неоснователно.

На 31.12.2018 г. е издаден ревизионен акт /РА/ (л. 53) от компетентните органи съгл. чл. 119, ал. 2 от ДОПК – Т. Б. Г. и В. В. В., подписан надлежно с електронни подписи, връчен редовно на ревизираното дружество на 21.01.2019 г. /л. 57 гръб/. С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДФЛ в размер на 40 098,15 лв. и лихви за забава в размер на 17 608,70 лв. за данъчни периоди от 2012 г. до 2015 г.

Задълженията с РА са установени по реда на чл. 122 от ДОПК, тъй като органите по приходите са приели, че ревизираното лице има укрити приходи във връзка с внесените от него суми по банковите му сметки. В тази връзка е изготвено и връчено уведомление по чл. 124 от ДОПК от 24.10.2018 г., с което лицето е уведомено, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК /л. 82 от приложение 1/. Същото е връчено на ревизирия субект на 26.10.2018 г. /л. 83 от приложение 1/.

Видно от РД органите по приходите са приели сумите на направените вноски от лицето в годишен аспект по банковите му сметки като данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК с мотиви, че това са суми с неустановен произход. Размерът на направените вноски на каса в банка от ревизираното лице е съответно за 2012 г. в размер на 153 441,80 лв., за 2013 г. - 79 741,90 лв., за 2014 г. - 43 650,00 лв. и за 2015 г. - 124 147,80 лв. В тази връзка е определен годишен данък в размер на 10 % съобразно разпоредбите на чл. 48 от ЗДДФЛ върху тези суми, съответно за 2012 г. в размер на 15 344,18 лв., за 2013 г. в размер на 7 974,19 лв., за 2014 г. в размер на 4 365,00 лв. и за 2015 г. в размер на 12 414,78 лв. Определени са лихви за забава в общ размер 17 608,70 лв. на основание чл. 1 от Закона за лихвите данъците и таксите и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

Срецу РА е постъпила жалба по административен ред /л. 60/, въз основа на която е издадено Решение № 475/20.03.2019 г. /л. 10/, с което РА частично е изменен, като установеният с РА за периода 2012 г. годишен данък върху данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за внасяне в размер на 15 344,18 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 14 165,82 лв. ведно със съответните лихви, а установеният за 2015 г. годишен данък върху данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за внасяне в размер на 12 414,78 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 11 022,28 лв. ведно със съответните лихви. Мотивите на решаващия орган да измени РА в посочените части са, че преди извършване на вноски на каса в банковите сметки в предходни периоди са теглени суми, за които няма данни да са изхарчени. В този смисъл е прието, че са налице изтеглени суми, които предхождат периодите на внасяне по банковите сметки и същите следва да участват при формирането на част от вноските. В останалата част РА е потвърден. Решението е връчено на ревизирия субект на 29.03.2019 г. /л. 16/.

В хода на ревизията е установено следното:

За ревизирия период Р. М. П. е омъжена с две пълнолетни деца, не е регистрирана

по ЗДДС и няма регистрация като едноличен търговец. През проверяваните периоди е регистрирана като осигурявано лице чрез НОИ, като пенсионер. Не е подавала годишни данъчни декларации по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ.

В хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателката е декларирана начална разполагаема сума към 01.01.2012 г. в размер на 90 000,00 лв. /л. 252, л. 254, л. 97 от приложение 1/.

Органите по приходите са преценили, че не са представени относими доказателства във връзка с посочената от ревизираното лице сума, в резултат на което са приели за начално салдо на парични средства в брой към 01.01.2012 г. сумата в размер на 5 000,00 лв. При формиране на началното салдо е отчетен и фактът, че преди ревизирия период лицето е придобило S идеална част на недвижим имот в [населено място], вилна зона „С. север“ за сума в размер на 49 456,00 лв. Не са приети за получени суми, за които в писмени обяснения, дадени в хода на ревизионното производство, П. твърди, че е получила от ушиване на гоблени в размер на 4 000,00 лв., получено дарение от д-р И. К. в размер на 7 560,00 лв. за лечение, както и дарения от дъщеря ѝ в размер на 36 000 лв.

Извършени са и проверки в информационната система на НАП за получени доходи от лицето през ревизирия период, при които е установено, че няма данни за изплащани такива от извънтрудови правоотношение, няма данни за продажби на недвижими имоти, няма получавани други възнаграждения.

По отношение на постъпленията по банкови сметки е констатирано, че същите са формирани от внасяни суми в брой от ревизираното лице и лихви по банкови сметки. Така са установени начални салда по банкови сметки, както следва: към 01.01.2012 г. в размер на 15 824,74 лв., към 01.01.2013 г. в размер на 153 456,26 лв., към 01.01.2014 г. в размер на 162 812,93 лв., към 01.01.2015 г. в размер на 202 039,94 лв. и крайно салдо към 31.12.2015 г. в размер на 15 694,79 лв.

По отношение на направените разходи е установено, че през ревизирия период има данни за издадени фактури от доставчици на телекомуникационни услуги на името на ревизираното лице, съответно за 2013 г. в размер на 3,60 лв. и за 2015 г. в размер на 134,54 лв., които са посочени като разходи в изготвена съпоставка на доходи с имущество.

Установено е, че през ревизирия период от лицето е извършена покупка на недвижим имот – апартамент в [населено място] при режим на съпругеска имуществена общност общо в размер на 20 000,00 евро през 2013 г. В тази връзка S част от покупната цена, т.е. 19 560,00 лв., е отразена в съпоставката на доходи с имущество като „разход за придобиване на имоти“.

По отношение на разходите за издръжка на домакинството органите по приходите са приели, че същите не следва да се вземат предвид при съпоставката на доходи с имущество, тъй като от страна на жалбоподателката е декларирано, че издръжката на домакинството се поема от съпруга ѝ Г. П..

Установени са и данни за закупено превозно средство през 2015 г. за сумата от 2 000,00 лв. в режим на СИО, като в разходната част на извършената съпоставка е взета предвид сумата от 1 000,00 лв. /S от 2 000,00 лв./.

Органите по приходите са анализирали събраните документи в хода на ревизията и са изготвили сравнителни таблици за всеки от ревизираните периоди с цел съпоставка по години на придобитото имущество и направените разходи с получените доходи от всички източници.

За 2012 г. в сравнителната таблица, като начално салдо в брой е посочена сума в размер на 5 000,00 лв. и начално салдо по банкови сметки в размер на 10 824,74 лв. В частта за постъпления, са взели участие доходи от пенсия в размер на 3 640,20 лв. Констатирано е крайното салдо по банкови сметки е в размер на 153 456,26 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 133 991,26 лв. Както вече се посочи решаващият орган е изменил РА в тази част като е приел, че началното салдо по банкови сметки от 153 456,26 лв. следва да се измени на 141 658,24 лв. Определеният данък е в размер на 14 165,82 лв. (формиран върху сумите, с които ревизираното лице периодично е захранвало банковите си сметки, за които е прието, че представляват доход с неустановен произход).

За 2013 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления, са взели участие доходи от пенсия в размер на 3 907,77 лв. и начално салдо по банкови сметки в размер на 153 456,26 лв. В частта на разходите са взели участие разходи за покупка на имот в размер на 19 560,00 лв., разходи за телефони услуги 3,60 лв., като и крайното салдо по банкови сметки в размер на 162 812,93 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 25 012,60 лв. (установеният недостиг е вследствие на периодично внасяните от лицето облагаеми суми с неустановен произход и недостигът е формиран от салдата по банковите сметки към края на годината). Определеният данък е в размер на 7 974,19 лв. (формиран върху сумите, с които ревизираното лице периодично е захранвало банковите си сметки, за които е прието, че представляват доход с неустановен произход).

За 2014 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления, са взели участие доходи от пенсия в размер на 4 050,90 лв., начално салдо по банкови сметки в размер на 162 812,93 лв., като крайното салдо по банкови сметки е в размер на 202 039,94 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 35 176,11 лв. (установеният недостиг е вследствие на периодично внасяните от лицето облагаеми суми с неустановен произход и недостигът е формиран от салдата по банковите сметки към края на годината). Определеният данък е в размер на 4 365,00 лв. (формиран върху сумите, с които ревизираното лице периодично е захранвало банковите си сметки, за които е прието, че представляват доход с неустановен произход).

За 2015 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления, са взели участие доходи от пенсия в размер на 4 143,84 лв. и начално салдо по банкови сметки в размер на 202 039,94 лв. В частта на разходите са взели участие разходи за покупка на МПС в размер на 1 000,00 лв. и разходи за телефони услуги 134,54 лв. Като крайното салдо по банкови сметки е посочена сума в размер на 15 694,79 лв. С РА е определена данъчна основа в размер на 124 147,80 лв. Както вече се посочи решаващият орган е изменил РА в тази част като е определил данъчна основа в размер на 110 222,84 лв., респективно данък в размер на 11 022,28 лв. (формиран от сумите, с които ревизираното лице периодично е захранвало банковите си сметки, за които е прието, че представляват доход с неустановен произход).

На съпруга на жалбоподателката е извършена ревизия по реда на ЗДДФЛ за 2012 г., 2013 г., 2014 г. и 2015 г. Видно от приложения по делото РА на същия са определени задължения единствено за 2013 г. в размер на 796,38 лв. /л. 88/. С решение на Директора на ДОДОП РА е отменен /л. 92/.

По делото са приети основно и допълнителни заключения на съдебно-счетоводна експертиза, които са изготвени на база на документите, приложени с

административната преписка, както и на база допълнително представени доказателства от страна на жалбоподателката. Заключениеята на същите ще бъдат обсъдени в мотивите на настоящето решение.

По делото е разпитана свидетелката Н., която е приятелка на жалбоподателката. Твърди, че последната е „изключително пестелива“. Не знае колко пари е спестила, но с мъжа ѝ вземали добри заплати. Сочил, че преди пет-шест години са продали голяма земя, за която са взели около 40 000 лв. Дъщеря ѝ учи в Германия и първоначално изпращала между 100 и 150 марки, а по-късно и евро. Преди около 2-3 години е имало посегателство срещу апартамента на жалбоподателката. Скоро пак е имало опит за разбиване.

От правна страна:

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Атакуваният РА №Р-22221218002814-091-001 от 31.12.2018 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

ЗВР, РД и РА са подписани надлежно с електронни подписи. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА /л. 20 и сл./.

Настоящият състав, съблюдавайки нормата на чл. 168, ал. 1 АПК, намира, че следва въз основа на представените от страните доказателства и тези, събрани в хода на съдебното производство, да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146 от кодекса.

На основание чл. 144 АПК във връзка с чл. 154 ГПК на жалбоподателя с разпореждането за насрочване беше указано, че следва да установи съществуването на фактите, на които основава своите искания или възражения. Настоящият състав намира, че в хода на съдебното производство П. не е доказала произхода на въпросните средства по банковите ѝ сметки, като по този начин не е оборила и констатациите в РА.

Относно наличните разполагаеми средства в началото на периода, а именно 01.01.2012 г., следва да се посочи, че не са налице доказателства в подкрепа на

твърдението ѝ, че същите са били в размер на 90 000 лв.

В хода на ревизионното производство с декларация от 05.11.2018 г. /л. 97 от приложение 1/ лицето сочи разполагаема сума в началото на ревизирия период в размер на 90 000 лв., с произход, както следва: 54 000 лв. получени от нейния съпруг преди 01.01.2012 г. и представляващи негови спестявания; 36 000 лв. изпращани от дъщеря ѝ в дълъг период от време с цел подпомагане, като последните не са били харчени. В друга декларация от 09.11.2017 г. лицето сочи като приход дарение от д-р И. К. в размер на 7 560,00 лева за лечение.

По отношение на направеното дарение от д-р И. К. следва да се посочи, че същото не може да се приеме като доход за лицето, тъй като не е посочен периодът, в който е получено същото, а липсват и доказателства за получаване на тези средства. Освен това, както сочи и самата жалбоподателката, дарението е било предназначено за лечение, т.е. не са налице основания, за да се приеме, че посочените средства са спестени от Р. М. П.. Фактът на получаване на твърдяното дарение също е недоказан.

Относно сумата в размер на 54 000 лв., за която се твърди да е получена от нейния съпруг преди 01.01.2012 г. и представлява негови спестявания, следва да се посочи, че по делото е представена декларация от същия /л. 267 от делото/, в която той декларира посочените обстоятелства и сочи, че тази сума е предоставена на съпругата му до 2006 г. В случая, обаче, липсват доказателства, от които да се установи, че сума в посочения размер действително е спестена до началото на ревизирия период, предвид изминалия дълъг период от време /2006-2012 г./, за да се приеме по безспорен начин, че същата е била разполагаема към 01.01.2012 г. Т.е. дори и в някакъв период до 2006 г. действително съпругът да е давал някакви парични средства на П., няма доказателства същият да е разполагал с 54 000 лева, респ. да е дал сума в такъв голям размер на съпругата си, а няма и логика тези пари да са внесени по банковата сметка на П. 6 години по-късно. В тежест на жалбоподателката беше да установи при условията на пълно и главно доказване тези обстоятелства, което не бе направено.

Изготвената по делото ССЕ, в частност последният ѝ вариант, не доказва наличието на сума от 54 000 лева, доколкото включването на тази сума в ССЕ е на база на твърденията на жалбоподателката, а не на базата на съществуващи доказателства за получаването ѝ, респ. за спестяването ѝ първо от съпруга, а после от самата П.. Декларацията от съпруга на П. не оборва горните изводи, доколкото отново не доказва произхода на сума в толкова голям размер, нито държането на тази сума в къщата на ревизираното лице и внасянето именно на тези пари 6 години по-късно в банка.

За доказване на твърденията за получавани суми от дъщерята на жалбоподателката по делото е представена декларация /л. 370 от приложение 3/ от М. П. /дъщеря/, в която сочи, че в периода от април 1993 до юли 2006 г. е живяла и работила в Германия и ежесечно е

изпращала на родителите си пари в размер на 100 евро след 2001 г. и по 100 марки на месец в периода 1993 г. - 2000 г.

По отношение на представената декларация от дъщерята важат гореизложените съображения относно сумата от 54000 лева, за която се твърди да е получена от съпруга на П.. В тази връзка дори и да се приеме, че действително дъщерята е изпращала на майка си парични средства, няма доказателства, че същите са спестени, нито, че е спестена точно сумата в размер на 36 000 лева. Няма и логика, нито доказателства, че спестената до 2006 г. сума от 36 000 лева /до когато се твърди, че дъщерята е изпращала пари на родителите си/ да бъде внесена по банков път толкова години по-късно – с оглед периода, за който се твърди да е получавана, 1993-2006 г.

По-нататък, дори и да се приеме, че действително дъщерята е пращала пари на родителите си през процесния период, което органите по приходите са приели за житейски логично в хода на ревизията на съпруга на П., то следва да се отчете фактът, че в РА на Г. П. за всяка от проверяваните години 2012-2015 г. е включен приход в размер на 3600 лева на година от дъщерята М. П.. Това е видно от Решение № 594 от 04.04.2019 г. на директора на ДОДОП, с което е отменен РА на съпруга и е посочено, че сума в размер на 3 600 лв. следва да бъде включена в приходната част на съпоставката по периоди на Г. П.. Следователно включването на тази сума в приходната част на паричните потоци на жалбоподателката би довело до дублиране на един същи приход в потоците на съпрузите. А доказателства за получаване на сума в по-голям размер от 3600 лева на година не са ангажирани.

С оглед на изложеното, макар заключението на вещото лице да е математически вярно изчислено, съдът не го кредитира, доколкото в него са включени получени от М. П. парични средства, за които няма основание /предвид изложените съображения/ да бъдат включени като приход с установен произход в паричния поток на жалбоподателката.

Съдът не кредитира заключението на ССЕ и по отношение на останалите включени средства в приходната част по следните съображения:

Макар да е извършено проследяване на приходите и разходите на съпрузите за периода 2001-2011 г., същото е направено на база на недостатъчна информация, което обстоятелство изрично е посочено в първия вариант на заключението. Жалбоподателката е представила избирателно документи, но от тях не може да се направи цялостна и последователна информация за движението на паричните средства /захранване, теглене, прехвърляне/, като не са представени и документи, установяващи реалните разходи за живот на семейството. За периода 2006 г. - 2011 г. липсват надлежни документи, от които да се

установи действителният размер на получаваната от съпруга ѝ пенсия. Следователно не може да се направи безспорно заключение за размера на разполагаемите средства и колко от тях са били действително спестени.

При изготвяне на втория вариант на заключението и във връзка с допълнително представени по делото документи, при изчисляване на разполагаемите средства вещото лице е включило размера на получаваната от жалбоподателката пенсия в периода 2006-2012 г., съгласно представено удостоверение от НОИ /л. 195 от делото/. Такова удостоверение е представено и по отношение на съпруга на Р. М. П.. Направена е корекция по отношение на сумите по влоговете и банковите сметки, с оглед представените по делото справки от банки /л. 211 и сл. от делото/. Във връзка с приобщените два договора за продажба на МПС /л. 222 от делото и сл./ е направена корекция в потоците по отношение на приходната им част съответно за 2000 г. сума в размер на 300 лв. и за 2007 г. сума в размер на 1 000 лв. Вещото лице е достигнало до извода за разполагаемост на средства към края на 2011 г. в размер на 31 080,20 лв.

Съдът приема, че това заключение също не следва да се кредитира, тъй като отново не установява по безспорен начин размера на разполагаемите средства по периоди, в частност в началото на 2012 г. От допълнително представените документи макар да се установява точният размер на получените от съпрузите пенсии и на лихвите по банковите сметки на съпруга, отново не се установяват действителните разходи, нито пък има доказателства за движението по банковите сметки на съпрузите за този период. ССЕ не установява и наличието на начална сума от 90 000 лева, формирана, както жалбоподателката твърди, а именно съгл. декларация от 05.11.2018 г. /л. 97 от приложение 1/ П. е посочила разполагаема сума в началото на ревизирания период в размер на 90 000 лв. с произход, както следва: 54 000 лв., получени от нейния съпруг преди 01.01.2012 г. и представляващи негови спестявания, а съгл. негова декларация сумата е спестена и предадена на съпругата до 2006 г.; 36 000 лв., изпращани от дъщеря ѝ в дълъг период от време с цел подпомагане, като последните не били харчени. В друга декларация от 09.11.2017 г. П. сочи като приход дарение от д-р И. К. в размер на 7 560,00 лева за лечение. За посочените суми бяха изложени по-горе съображения, като от страна на жалбоподателката е налице противоречие в твърденията ѝ и обстоятелствата, които същата се домогва да докаже с тях. Така, в цитираните декларации се твърдят едни източници на средства, а чрез ССЕ жалбоподателката се домогва за първи път в хода на съдебното производство да докаже други източници на средства – а именно последователно спестяване на сумата от 90 000 лева за периода 2001-2011 г., което също не беше

доказано. Тези вътрешни противоречия в твърденията на жалбоподателката са косвено доказателство относно прикрития произход на спорните суми.

В обобщение – заключенията на ССЕ от една страна не доказват твърденията на жалбоподателката за получени суми в размер на 90 000 лева по начина, посочен от жалбоподателката в декларацията ѝ, и от друга – не доказват наличието на спестявания, направени до 2011 г., които са били разполагаеми в края на 2011 г., така че да могат да бъдат внесени по банков път през 2012 г., което пък от своя страна е довело до промяната в салдото по банковите сметки от 10 824,74 лева към 01.01.2012 г. на 141 658,24 лева към 31.12.2012 г. /след решението на директора на ДОДОП/ и тази промяна не е вследствие укрити приходи.

По отношение на разполагаемите суми последователно по искане на жалбоподателката бяха изготвени още два варианта на парични потоци с цел увеличаване на приходите, получени в годините преди началото на ревизирия период, а именно от 1991 г. насам. Съдът обаче приема, че не са налице основания за включване на същите по следните съображения:

На първо място, за първи път в хода на съдебното обжалване се претендира включване на разполагаеми средства за сумите от 5 000 лв. и 40 000 лв. за 2007 г., за които се твърди да са получени от съпруга на жалбоподателката от продажба на ниви в [населено място]. Във връзка с това е представен нотариален акт /НА/ от 2007 г. /л. 217 от делото/, от който е видно, че Г. П. /съпруг на жалбоподателката/ заедно с още 16 лица са продали нива за сума в размер на 5 000 лв. Приобщен е и НА от 2007 г. /л. 220 от делото/, съгласно който Г. П. заедно с още 16 лица са продали нива за сума в размер на 40 000 лв.

В случая не са налице основания посочените суми да бъдат включени в паричните потоци за 2007 г., доколкото видно от НА Г. П. е съпродавач с още 16 лица. Не са представени никакви доказателства, от които да се установи какъв е точният размер на сумата, получена лично от П. във връзка с извършените продажби, поради което приход от тях не следва да участва при формиране размера на разполагаемите за 2007 г. средства. Посоченото по-горе не се променя и от свидетелските показания на разпитаната свидетелка, според която семейството е получило около 40 000 лв. от продажба на земи, доколкото същата не е пряк свидетел на предаване на посочената сума в брой на съпруга на жалбоподателката, както и на спестяването ѝ. Друг е въпросът, че няма доказателства средства от продажба през 2007 г. да са били разполагаеми на П. през 2012 г.

На следващо място, едва пред настоящата инстанция за първи път се заявява, респ. се претендира включването на сума в общ размер на 35 000 лв., получена както следва: през 2003 г. – 10 000 лв., през 2004 г. –

12 000 лв., през 2005 г. – 12 000 лв. и през 2006 г. – 1 000 лв. За посоченото обстоятелство пред съда са представени единствено удостоверения, издадени от [фирма] /л. 259 от делото/, в които е посочено, че във връзка с договори за краткотрайна услуга Р. М. П. е получила горепосочените суми, в съответните периоди. Претендира се и включването на сума в общ размер на 35 000 лв., заплатена от [фирма] на Г. П., както следва: през 2003 г. – 10 000 лв., през 2004 г. – 12 000 лв., през 2005 г. – 12 000 лв. и през 2006 г. – 1 000 лв. За посоченото обстоятелство по делото са представени единствено удостоверения, издадени от [фирма] през 2019 г. /л. 263 от делото/, в които е посочено, че във връзка с договори за краткотрайна услуга Г. П. е получил горепосочените суми, в съответните периоди. Други доказателства в подкрепа на твърденията за получаване на посочените суми не са приобщени, в това число и цитираните в удостоверенията договори.

В случая не са представени сметки за изплатени суми, от които да е видна брутната сума на възнагражденията, удържаните осигуровки, удържаният данък и т.н. Освен това в представените по делото справки от НОИ /л.196 и сл. и л. 204 и сл. от делото/ за осигуряване на лицата не са вписани данни [фирма] да е бил осигурител на съпрузите. Не са представени и данъчни декларации, в които да е деклариран доход от извънтрудови правоотношения. С оглед представянето на тези документи за първи път в настоящото съдебно производство съдът счита, че те са съставени за целите на процеса, като отново е нелогично получени до 2006та година суми, да бъдат внесени в банка едва през 2012 г.

Съдът не кредитира удостоверенията и по други съображения: в тях не е вписано за каква дейност се твърди да са заплатени средства, т.е. не е индивидуализирана услугата, удостоверенията не са представени, нито е заявена дейност за Л. Е. в хода на ревизионното производство, не е ясно на база на какви ведомости и/или на базата на какви други документи са издадени удостоверенията, доколкото същите се отнасят за 2003-2006 г., когато, видно от справка в информационна система С., управители на Л. Е. са били различни лица от лицето, сочено за издател на удостоверенията.

За първи път в хода на съдебното производство се претендира и включването на доходи, получени от Р. М. П., от [фирма] в периода 1991 г. – 2000 г. За посоченото обстоятелство по делото е приобщено Удостоверение /л. 192 от делото/, съгласно което същата е изпълнявала длъжността „стоковед“ в посочените периоди. Вещото лице е направило преизчисление на сумите с оглед деноминацията и нетната сума на получения доход, тъй като в удостоверението е посочена брутната стойност на възнаграждението. Така е определена сума на получените доходи в размер на 9 099,15 лв. Претендира се и включването на

доходи, получени от съпруга на жалбоподателката от [фирма] в периода от 1991 г. до 2001 г. За посоченото обстоятелство по делото е приобщено Удостоверение /л. 193 от делото/, съгласно което същият е изпълнявал длъжностите „монтъор“ и „оксиженист“ в посочените периоди. Вещото лице е направило преизчисление на сумите с оглед деноминацията и нетната сума на получения доход, тъй като в удостоверението е посочена брутна стойност на възнаграждението. Така е определена сума на получените доходи в размер на 9 731,21 лв. Видно от представените справки от НОИ /л.196 и сл. и л. 204 и сл. от делото/ за осигуряване на лицата [фирма] е вписан като осигурител. По отношение и на двете направени преизчисления вещото лице изрично е посочило, че същите не могат да се приемат категорично за достоверни, тъй като в приложените документи не е вписана подробна информация относно условията на труд и осигуряване, нито са приложени разплащателни ведомости за заплати, за да се направят точни изчисления.

Съдът намира, че получените доходи от Мраз АД не могат да бъдат включени в разполагаемата сума за 2012 г. първо с оглед липсата на конкретна информация относно получените от Мраз АД суми и второ, с оглед обстоятелството, че се касае за доходи, които се твърди да са получени между 11 и 20 г. преди началото на ревизирания период, поради което и не може да се приеме, че същите са били спестени и 11-20 години по-късно, т.е. в края на 2011 г., са били налични.

Жалбоподателката претендира също включване в паричния поток на суми, преведени по банковите ѝ сметки. От страна на вещото лице е установено, че са извършени следните преводи: на 18.06.2010 г. от М. П. /дъщеря/ сума в размер на 5 000 лв., с основание „захранване на сметка“; на 13.07.2010 г. от Г. П. сума в размер на 9 747,47 лв., с основание „захранване на сметка“; на 19.07.2010 г. от Г. П. сума в размер на 2 652,31 лв., с основание „превод“.

Съдът приема, че не са налице основания посочените суми да участват при формираното на паричния поток, тъй като по делото няма данни същите суми да са били теглени от Р. М. П. и впоследствие отново внесени. В този смисъл не може да се приеме, че същите са били разполагаеми, респективно спестени. Освен това следва да се посочи, че при така поставените задачи на вещото лице, а именно да се вземат предвид всички доходи на Г. П. от трудови правоотношения, пенсии, обезщетения и др. при включване на преведените от него суми ще се получи дублиране на средства.

Неоснователно е и възражението относно стойността на закупен от жалбоподателката имот в режим на СИО през 2010 г. във вилна зона „С. север“. Същата твърди, че имотът е придобит на цена от 30 100 лв. Посоченото твърдение, обаче не кореспондира със събраните в хода на

ревизионното производство доказателства. Видно от приложената по делото справка в Регистър вписвания на Имотния регистър /л. 210 от приложение 2/ е, че вписаният материален интерес за покупката на имот във вилна зона „С. север“ през 2010 г. е в размер на 49 960,00 лв. Тази сума правилно е приета за релевантна от страна ревизиращите. Жалбоподателката не е представила доказателства, които да оборват този размер, включително и нотариален акт с вписана в него по-малка стойност на покупката.

Предвид гореизложеното съдът приема, че не е налице основание да се приеме друга начална разполагаема сума към 01.01.2012 г., различна от приетата от органите по приходите, а именно 5 000 лв., поради което изготвените от вещото лице варианти на парични потоци за проследяване на приходите и разходите до края на 2011 г. не следва да се кредитират.

Както бе посочено по-горе ревизията на жалбоподателя е била извършена при условията на чл. 122 от ДОПК.

Според настоящия състав по делото не са оборени констатациите на приходния орган за наличие на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 7 ДОПК.

Ревизията по чл. 122 ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1, като същите не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им. Механизмът и редът, който следва да се спазва от страна на ревизиращия орган при ревизии от този род, е регламентиран по императивен начин в ал. 2 на чл. 122 и ал. 1 на чл. 124 ДОПК, като целта на законодателя е да се постигне обективност и достоверност при определяне на задълженията на данъчните субекти. Безспорно в ревизионното производство по реда на чл. 122 ДОПК е задължително да се даде възможност на ревизираното лице да докаже всички източници на своите средства, което в случая е сторено.

В хода на ревизията ревизиращите органи са констатирани обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК. Същите са налице при данни за укрити приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 2) и когато 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 (чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК). 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 органите 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.

В конкретния случай е налице хипотезата, визирана в нормата на чл. 124, ал. 2 ДОПК, според която в производството по обжалването на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното. В случая безспорно са установени обстоятелствата, визирани в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК – направени по банковите сметки на П. парични вноски в особено големи размери без да са налице доказателства за произхода на средствата. Следователно тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. За да опровергае констатациите, съдържащи се в РА, не е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да ангажира доказателства в обратен смисъл.

В конкретния случай не са представени доказателства, които да оборят направените в спорния РА фактически констатации, а именно че ревизираното лице е разполагало с парични средства в брой в значителни размери и с неустановен произход, които впоследствие е внасяло в собствени банкови сметки.

В случая движението по банковите сметки на жалбоподателката (стр. 20 и сл. от РД) е отразено в изготвените от органите по приходите парични потоци. Видно от изготвените от вещото лице по назначената ССЕ е, че не се установява различно движение на парични средства. С оглед на това съдът приема, че по делото е безспорно внасянето на процесните суми по сметки на Р. М. П..

В случая видно от РА е, че определената обща данъчна основа по чл. 122 ДОПК за всяка от процесните години представлява сумите, с които Р. М. П. периодично е захранвала банковите си сметки, като за същите е прието, че представляват доход с неустановен произход. В този смисъл от страна на жалбоподателката следваше да се представят доказателства за произхода на тези средства.

Според закона за данъците върху доходите на физическите лица облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. В този смисъл подлежат на облагане и доходите, получени от физически лица, които са с неустановен произход. С оглед на разпоредбата на чл. 124, ал. 2 ДОПК за доказателствената тежест на РА, ревизираното лице има задължението да обори констатации на приходния орган за наличие на доходи с неустановен произход, в това число и чрез ангажиране на доказателства за произхода на дохода. При констатирано наличие на

доход с неустановен произход ревизиращият орган няма задължение да установи този произход, а само да докаже наличието на такъв доход, което обстоятелство е установено по време на ревизията /в този смисъл Решение № 15859 от 19.12.2018 г. на ВАС по адм. д. № 6206/2018 г./.

Според настоящия състав правилно органите по приходите са приели, че преведените по банкови сметки суми са с неустановен произход. Доказателства за източници на доходи през ревизирания период не бяха представени и пред настоящата съдебна инстанция. В случая защитната теза на жалбоподателката целеше да обоснове приходи от предходни периоди, предшестващи ревизираните такива /от 1991 г./, но както вече се посочи не може по безспорен начин да се установи дали са налице спестени средства и какъв е техният размер, още повече, че се касае за дълъг период от време. Освен това липсва логично обяснение какво е наложило процесните средства, за които се твърди да са спестени, да не бъдат внасяни в банка в продължение на целия ревизиран период, а наведнъж.

За ревизирания период от страна жалбоподателката е направено единствено възражение, че направеният превод от трето лице по нейна банкова сметка през 2015 г. в размер на 73 000,00 лв. е във връзка с покупко-продажба на МПС, с продавач найният син, който в този момент е отсъствал от страната и поради тази причина е дал сметката на майка си. В настоящия случай не са приобщени никакви документи, които да доказват това твърдение, тъй като липсват доказателства, че такава покупко-продажба на МПС на стойност 73000 лева е извършена, чрез представяне на сключения договор. Няма и доказателства приход в посочения размер да е деклариран от сина на П..

С оглед гореизложеното съдът намира, че жалбата на Р. М. П. е неоснователна и обжалването срещу оспорения РА следва да бъде отхвърлено.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 2 177,73 лв. (две хиляди сто седемдесет и седем лева и седемдесет и три стотинки) съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 45 -ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. М. П., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22221218002814-091-001 от 31.12.2018 г., в обжалваната част, изменена и потвърдена с решение № 475/20.03.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно

управление на Националната агенция за приходите – С. за установени задължения по ЗДДФЛ, както следва: за 2012 г. в размер на 14 165,82 лв. и лихви в размер на 8 631,73 лв., за 2013 г. в размер на 7 974,19 лв. и лихви в размер на 3 782,20 лв., за 2014 г. в размер на 4 365,00 лв. и лихви в размер на 1 626,81 лв. и за 2015 г. в размер на 11 022,28 лв. и лихви в размер на 3 356,54 лв.

ОСЪЖДА Р. М. П., ЕГН [ЕГН], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 177,73 лв. (две хиляди сто седемдесет и седем лева и седемдесет и три стотинки).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: