

РЕШЕНИЕ

№ 3974

гр. София, 14.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 31.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **10741** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Делото е образувано по жалба на П. А. Д., ЕГН [ЕГН], чрез адв. М. А. А.-САК, срещу РА № Р-22221320002524-091-001-001/25.05.21 г., издаден от Ф. С. Й.-орган възложил ревизията и Т. Н. В.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1522/01.10.21 г. на и.д. Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с което са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ както следва: за 2015 г. главница в размер на б 248,32 лв. и лихви в размер на 3 213,56 лв., за 2017 г. главница в размер на 7 511 лв. и лихва в размер на 2 339,07 лв. и за 2019 г. главница в размер на 26 011, 85 лв. и лихва в размер на 2 818,18 лв.

С жалбата се иска съдът да отмените Решение № 1522 01.10.2021 г. на и.д. Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на П. в обжалваната му част, както и да бъдат присъди на жалбоподателя направените в съдебното производство разности в размер на 10 лева за платена държавна такса по сметка на АССГ.

В съдебно заседание, жалбоподателят П. А. Д., чрез АДВ. М. А., редовно призован, не

се явява, представлява се от адв.А.. Адв.А. моли съдът да уважи жалбата по съображения, изложени в нея. Моли да му бъде заплатено адвокатско възнаграждение за оказаната безплатна правна помощ на жалбоподателя, както и да му бъдат присъдени лично на него сторените по делото разноски.

Ответникът и. д. Директор на Дирекция "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - при ЦУ на НАП С., редовно призован, се представлява от юрк.М.. Юрк.М. моли съдът да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че в хода на съдебното дирене не са събрани доказателства, които да доведат до различни правни изводи относно получените доходни на ревизираното лице. Поддържа изцяло мотивите изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

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

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р 22221320002524-020-001/ 05.05.2020 г., с която е Възложено Извършване на ревизия на П. А. Д. за определяне на задълженията на ревизираното лице за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена на лицето на 26.08.2020 г., от която дата започва да тече определеният 2-месечен срок за извършване на ревизията. Със Заповеди за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221320002524-020-002/19.10.2020 г.. № Р-22221320002524-020- 003/23.11.2020 г. и № Р-22221320002524-020-004/16.12.2020 г. срокът за извършване на ревизията е продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 26.01.21 г. На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК и Заповед № Р-22221320002524-ЗИД- 001/21.01.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП е издадена ЗИЗВР № Р- 22221320002524-020-005/21.01.2021 г., с която срокът за приключване на ревизията е продължен до 26.03.2021 г.

Всички цитирани заповеди са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221320002524-092-001/22.04.2021 г., връчен по електронен път на 27.04.2021 г., срещу който не е депозирано писмено възражение по реда на чл. 117. аз. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА № Р-22221320002524-091 -001/25.05.2021 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 07.06.2021 г.

Тази ревизия е първа за посочените периоди и вид задължение.

С оглед установяване на факти и обстоятелства и събиране на Доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На ревизираното лице са връчени четири искания за представяне на документи и

писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени само част от изисканите доказателства.

С протокол № 0858186 от 29.09.2020 г. е документирано посещение в следствен отдел при Специализираната прокуратура и преглед на документите, събрани в хода на досъдебно производство № 223/2019 г. по описа на Следствен отдел при Специализирана прокуратура, пр. пр. №2621/2019 г. по описа на Специализирана прокуратура. От страна на разследващите органи са представени заверени копия на относими за облагането доказателства, представляващи нотариални актове. Протокол № 196/14.08.2020 г. за извършена съдебно-почеркова експертиза на подписите на саморъчни завещания, завещания.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е изискано предоставяне на информация относно притежавани от П. Д. банкови сметки. От страна на [фирма] и [фирма] са представени доказателства за притежавани банкови сметки и извлечения от същите. Въз основа на същите са направени установявания относно постъпление по банкови сметки.

Изискана е, информация и от други трети лица - дружества, предоставящи комунални и битови услуги на населението; мобилни оператори; куриерски дружества; Столична община; СДВР - отдел „Пътна полиция“.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; С. С. А., ЕГН 930517****; „Д. С. (БЪЛГАРИЯ) Л." Е., ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; С. П. К., ЕГН 610608****; С. Д. А., ЕГН 770927****; С. Б. Я., ЕГН 750930****; С. Х. П., ЕГН 850122****; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]. Резултатите от извършените проверки са обективирани в съставените протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП) и са описани подробно в РД.

Извършени са проверки на данни в информационната система на НАП.

Според констатациите, изложени в РД/РА през ревизираните периоди П. А. Д. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, което по силата на чл. 6 от с.з. е носител на задължението за данъци върху доходи, придобити от източници в Република България и в чужбина. Констатирано е, че семейният му статус е „неженен“. Установено е, че П. Д. е бил представляващ на дружествата [фирма]. [фирма], [фирма] и [фирма].

Ревизираният субект не е търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1 от Търговският закон (ТЗ), тъй като няма образувано предприятие, което по предмет и обем да изисква неговите дела да се водят по търговски начин и в тази връзка не е водило търговски записвания. Няма регистрация по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС). През ревизираните периоди лицето е упражнявало дейност по трудови договори, сключени с различни работодатели. Годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ не са подавани.

В хода на ревизията са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които П. Д. е ангажирал незначителна част от изисканите му документи - писмени обяснения, три договора за покупко-продажба на МПС, трудов договор, сключен с [фирма] и две допълнителни споразумения към трудов договор, сключен е [фирма]. Не са представени изрично

изисканите данни за начални и крайни размери на салда на наличните парични средства в брой, извлечения от банкови сметки, декларация за съгласие за разкриване на банкова тайна, сключени договори за заем и т.н. В тази връзка ревизиращите са установили наличие на Обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно: по т. 2 - данни за укрити приходи или доходи и по т. 5 - документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци липсват/не са представени. На лицето са връчени уведомления по чл. 17, ал. 1, т. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с които органите по приходите го информират, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по особения ред на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са му предоставили възможност за вземане на становище и представяне на доказателства. Документи отново не са представени.

При тези обстоятелства, органите по приходите са анализирали всички доказателства, в т.ч. представени от ревизиращия субект, събрани от трети лица и данни, налични в информационната система на НАП, изследвали са източниците на доходи и извършените през ревизираните периоди разходи. При съпоставката на притежаваното имущество и направените разходи с получените от П. Д. доходи за ревизираните периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. не са установени несъответствия.

Установено е, че през ревизираните периоди П. Д. е реализирал доходи, подлежащи на облагане, които не са били декларирани, както следва:

През 2015 г. е закупил два недвижими имота (подземни гаражи), съгласно Нотариален акт № 131 от 21.01.2015 г. на обща стойност в размер на 9 500.00 лева /при данъчна оценка в размер на 12 306.40 лв./. Същите са продадени съгласно НА № 92 от 25.09.2018 г. на обща стойност в размер на 9 500.00 лева /при данъчна оценка в размер на 29 009.70 лв. Съгласно разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДФЛ, полученият доход би бил необлагаем в случай, че са изминали 5 години между двете сделки. Ревизиращите органи са приели, че при продажбата е реализиран доход в размер на 19 509.70 лв., за който не е изпълнено цитираното условие. Същият е облагаем, но е недеклариран. Установяванията са направени въз основа на данни от Служба по вписванията, представени доказателства и предоставени от Специализираната прокуратура Нотариални актове.

Ревизираното лице е извършило покупко-продажба на пътни превозни средства. Установено е, че две от тях са продадени в период по-малък от една година от датата на придобиването им. При съобразяване с разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ е установено, че доходите в размер на 100.00 лв. и 200,00 лв., реализирани при продажбата на ППС съответно през 2017 г. и 2018 г. са облагаеми. Същите не са декларирани от ревизиращия субект.

През 2015 г. и 2017 г. лицето е реализирало доходи съответно в размер на 58 674.90 лв. и 83 357.00 лв., вследствие извършени продажби на недвижими имоти, документирани с НА № 86, том 1, рег. № 3779, дело 75 от 04.11.2015 г. със страни П. А. Д. - в качеството на продавач и Д. П. Д. - в качеството й на купувач с НА № 35 от 15.12.2017 със страни П. А. Д. и П. С. и Б. С. в качеството на купувачи. Сумите по нотариалните актове са постъпили по банкова сметка на ревизираното лице, съгласно предоставена информация от У. Б. АД в отговор на ИПДПОТЛ № Р-22221320002524-041-035 от 21.09.2020 г. По отношение на Продадените имоти в хода на досъдебно производство № 223/2019 г. по описа на Следствен отдел при

Специализираната прокуратура /СО - СИ/, органите на специализираната прокуратура са установили, че са придобити въз основа на завещания, които са неавтентични - положеният подпис не е на лицето, което се сочи за наследодател. При тези обстоятелства е прието, че по отношение на реализирания доход е неприложима разпоредбата на чл.13, ал.1, т.26 от ЗДДФЛ, уреждаща като необлагаеми доходите от продажба или замяна на придобито по наследство и завет имущество. Прието е, че доходът в посочения размер е облагаем и същият не е деклариран.

През 2015 г. лицето е получило банков превод в банковата си сметка в [фирма] в размер на 9 685.83 лв. с наредител [фирма] във връзка с извършена продажба на поименни компенсационни бонове. Доказателства в тази връзка са събрани в хода на извършената насрещна проверка на „ЛИЗИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ". За цитираните ценни книжа е установено, че са придобити въз основа на документи, които са с невярно съдържание. Постъпилата сума в банковата сметка е квалифицирана като облагаем доход.

По данни от извлечения от банкови сметки в [фирма], е установено, че ревизирият субект е получил преводи на суми през 2018 г. в размер на 36 900.00 лева от физическите лица Д. С. У.. М. Д. и Ж. И. и през 2019 г. преводи на суми в общ размер съответно на 32 575.00 лв., които са били наредени от различни физически лица /Л. У. и С. Б./. Постъпленията по банковата сметка на ревизираното лице са установени въз основа на предоставени доказателства от У. Б. АД в отговор на ННДПОТЛ № Р-22221320002524-041 -035 от 21.09.2020 г. За получените преводи П. Д. не е предоставил доказателства, удостоверяващи характера на получените средства, поради което същите са приети като облагаем доход, който не е деклариран.

През 2019 г. ревизираното лице е получило по банковата си сметка в „У. Б.“ ЕАД парични средства в размер на 221612,20 лв. и 5 931,26лв., преведени от ЧСИ С. Х. П. и ЧСИ С. Д. А., за който твърди, че били суми по договор за заем. Доказателства в тази връзка не са представени и не са установени. Сумите не са били декларирани с подадени годишни данъчни декларации нито от заемодателя, нито от заемателя. Въз основа на Горната информация са определени Годишни Данъчни Основи, подлежащи на облагане с данък по чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ. как то следва:

За 2015 г. - обща годишна данъчна основа в размер на 62 493,24 лв., формирана както следва:

- доходи от продажба на финансови инструменти в размер на 9 585.83 лв. и
- доход от продажба на недвижим имот с данъчна основа в размер на 52 807,41лв. /формиран като разлика между brutния размер на продажната цена на имота в размер на 58 674.49 лв., намалена с 10 процента нормативно признати разходи/ Определеният данък с в размер на 6 249,32 лв.;

- За 2017 г. - обща годишна данъчна основа в размер на 75 111,30 лв., формирана както следва: доход от продажба на МПС с данъчна основа в размер на 90.00 лв.;

- доход от продажба на недвижим имот в размер на 75 021.30 лв., с данъчна основа, формирана като разликата между продажната цена в размер на 83 357.00 и нормативно признати разходи - 10% в размер на 8 335.70 лв.

Определеният данък е в размер на полагащ се данък в размер на 7 511,13 лв.;

За 2018 г. - обща годишна данъчна основа в размер на 54 638,73 лв.. формирана както следва:

- Доход от продажба на МПС с данъчна основа в размер на 180.00 лв.;
- Доход от продажба на недвижимо имущество с данъчна основа в размер на 17 558.73 лв. /формиран като разлика между разликата в покупната и продажната цена на имотите - 19 509.70 лв. и 10% нормативно признати разходи - 1 950.97 лв.;
- Доход, представляващ предоставени суми от трети лица в размер на 36 900.00 лв.

Определеният данък в размер на 5 463.87 лв.;

- За 2019 г. - обща годишна данъчна основа в размер на 260 118,46 лв.. формирана от:

- други доходи, изплатени от ЧСИ в размер на 221 612.20 лв.;
- други доходи, изплатени от ЧСИ в размер на 5 931.26 лв. и
- други доходи, изплатени от трети лица в размер на 32 575.00 лв.

Определеният данък е в размер на 26 011.85 лв.;

С оглед така установените задължения и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 01 Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са определени лихви в общ размер на 9 51 8.31 лв.

Жалбоподателят оспорил, по административен ред РА, с който допълнително са установените задължения за данъци и лихви. Намира РА за незаконосъобразен, необоснован, недоказан и постановен в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди, че анализът на доказателствата е необективен и формален, като на част от документите било приписано съдържание, каквото те нямат. Същите са интерпретирани своеволно. Счита, че не са налице основания за извършване на ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК и процедурата по прилагане на този особен ред не била спазена. Развил доводи, че доходите от продажби на недвижими имоти, финансови инструменти и получени парични средства са обложени неправилно, като органите по приходите не се били съобразили с разпоредбите на Закона за наследството. Искал полученото въз основа на завещания имущество, както и последващите разпоредителни сделки със същото, които са удостоверени от Нотариуси и съдии по вписванията, с които обстоятелства органите по приходите били длъжни да се съобразят и да ценят ангажираните документи. Счита, че полученият заем също бил необлагаем доход, а аргументът на ревизиращите, че не е деклариран от нито една от страните, е Несъстоятелен. Не представил нови доказателства. В заключение отправил искане за отмяна на РА.

След анализ на установената фактическа обстановка, приложените към административната преписка писмени доказателства и направените от жалбоподателя възражения, административната инстанция изменила Ревизионен акт № Р-22221320002524-091-001/25.05.2021 г., в оспорената част като установения с РА резултат по ЗДДФЛ за 2018 г. - данък върху годишната данъчна основа по чл.17 в размер на 5 463.87 лв. и лихви в размер на 1 147.50 лв., е определен на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 в размер на 3 708.00 лв., дължима с лихвата до окончателното разчитане с бюджета, потвърдил Ревизионен акт № Р-22221320002524-091-001/25.05.2021 г., в оспорената част на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа ни чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г., 2017 г. и 2019 г. и оставил без разглеждане жалба вх. №94-П-192/ 21.06.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С.

и вх. 23-22-1088/01.07.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. в останалата част, като недопустима и прекратил производството в тази част.

По делото е разпитан свидетеля М. А. Д., брат на жалбоподателя

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕП, по делото са представени на хартиен и електронен носител заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № 22221018004604-091-001/08.01.2019 г. спрямо Ц. А. М.. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичния регистър, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и същият не е нищожен.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

РА е издаден след ревизионно производство, което се е развило по особените правила на чл. 122 от ДОПК . С оглед на това следва да се приеме, че 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 със събраните доказателства. Това означава, че на ревизионния акт е нормативно придадена материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2, т. 2 от ДОПК, фактите, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл.122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл.122, ал. 1 ДОПК следва да са установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи

някоя от хипотезите на чл.122, ал. 1 от ДОПК. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи оспорващият. 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, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на 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 за 2012 г., 2015 г. и 2016 г. по отношение на ревизираното лице са констатирани данни за укрити приходи/доходи. През ревизирания данъчен период 2012 г. – 2016 г. чрез служебно проследяване на наличността и движението на притежаваните от ревизираното лице банкови сметки е установено, че същото е получавало и внасяло определени суми, за които в хода на ревизията не са представени писмени доказателства и обяснения за техния произход. С уведомление по чл.124 от ДОПК, лицето е уведомено за тези констатации, както и че данъкът върху доходите за процесните години ще бъде определен по реда на чл. 122-124а от ДОПК. Уведомлението е редовно връчено.

Ревизиращият екип се е позовал на данни, съдържащи се в административната преписка официални документи, съставени от банки, както и тези служебно достъпни в регистрите на НАП и т.н. За ревизираните периоди, същият е установил недостиг на средства за покриване на извършените от жалбоподателя разходи. Информация и доказателства за реализираните от ревизирания субект приходи не са представени, въпреки, че са надлежно изискани.

Ето защо, съдът приема, че процедурата по чл. 124, вр. чл. 122 от ДОПК за преминаване към облагане по аналог е спазена.

П. А. Д. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ. Същият, на основание чл. 6, чл. 8, ал. 1, чл. 12 и чл. 13 от закона е данъчно задължено лице за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и от чужбина. Същият, съобразно чл. 16 от ЗДДФЛ, се определя за всеки източник на доход поотделно. В текста на чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ е посочен и начина на определяне размера на дължимия данък.

Съгласно чл. 50 от ЗДДФЛ, местните физически лица подават ГДД по образец. На основание чл. 53 от ЗДДФЛ, срокът за подаване на ГДД е до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. Придобитите от физическото лице приходи могат да бъдат определени като

облагаеми и необлагаеми. Облагаеми са доходите от всички източници придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ.

В ЗДДФЛ не се съдържа определение или легална дефиниция на понятието „доход“, като видовете доходи, в зависимост от източника им, са изброени в чл. 10 от ЗДДФЛ. Освен това, в ЗДДФЛ изрично са регламентирани доходите, които не подлежат на данъчно облагане или са освободени от облагане, както и какво не се счита за доход (чл. 13 и чл. 24, ал. 2 от ЗДДФЛ). В данъчното законодателство и в частност ЗДДФЛ отделните източници на доходи не са изчерпателно изброени, поради което законодателят изрично е въвел общия принцип, според който подлежат на облагане доходите от всички източници, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон (чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ). Съгласно разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 10, ал. 1, т. 6 от ЗДДФЛ brutната сума на доходите, придобити от задължените лица през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ и не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ или с окончателни данъци по реда на ЗКПО, се третира за данъчни цели като облагаем доход.

Решаващият орган правилно е намерил за неоснователно възражението на жалбоподателя, касаещо избора на реда, по който да се извърши ревизията. В тази връзка следва да се уточни, че изборът на подхода за установяване на данъчната основа - по общия ред на ЗДДФЛ или по реда на чл. 122 от ДОПК е по преценка на органите по приходите и е в пряка зависимост от представените и събрани доказателства, размера на установеното несъответствие и ред други критерии.

С РА са установени допълнителни задължения за 2015 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. в общ размер на 54 754,48 лв., от които данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 45 236.17 лв. и лихви за просрочие в общ размер на 9 518.31 лв. Посочените задължения произтичат от установените в хода на ревизията данни и доказателства за реализирани доходи, за които ревизираното лице подлежи на облагане с данък по реда на ЗДДФЛ и които не са били декларирани. Както вече бе споменато, в отговор на редовно връчени по реда на ДОПК искания, ревизираният субект не е представил доказателства, което е мотивирало извършването на насрещни проверки и изискване на документи и писмени обяснения от всички лица, за които органите по приходите са установили данни, че разполагат с такива. С оглед ограничената възможност за извършване на проверка на Документи, предоставени от ревизираното лице, при преценката на фактите и обстоятелствата. Касаещи задълженията на същото, органите по приходите са се позовали на доказателства с достоверно съдържание, предоставени от проверените физически и юридически лица, органи на следствието и прокуратурата, банкови институции, данни от масивите на Агенция по

вписванията, НАП, служба ГРАО и т.н.

В случая, ревизираното лице не е подавало годишни данъчни декларации за ревизираните периоди от 2014 г. до 2019 г. и не е представило изисканите му по реда на ДОПК в хода на ревизионното производство документи, необходими за установяване на основата за облагане с данъци.

Независимо от спазената процедура по чл.122 от ДОПК и направената съпоставка на движение на парични средства, ревизиращите органи са определили данъчната основа по общия ред - ЗДДФЛ.

В резултат на предприетите процесуални действия органите по приходите са събрали достатъчно данни и доказателства, въз основа на които е прието, че П. Д. е реализирал облагаеми доходи, които не са били декларирани, в това число:

доходи от продажба на два недвижими имота, за които между датата на придобиване и датата на продажбата не са изминати 5 години, подлежащи на облагане по аргумент от чл. 13, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДФЛ:

от продажба на две пътни превозни средства, за които между датата на придобиване и датата на продажбата е изминат период от време, по-малък от 1 година, подлежащи на облагане по аргумент от чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ;

във връзка с получени по банков път преводи на суми, наредени от различни физически лица, за които преводи ревизираният субект не е представил никакви доказателства, освен твърдения, че същите представляват върнати заеми.

от продажба на недвижими имоти, за които органите на следствието и прокуратурата са установили, че са придобити чрез използване на документи с невярно съдържание - завещания, които са неавтентични, въз основа на недействителни завещания и за които е неприложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 26 от ЗДДФЛ:

от продажба на поименни компенсационни бонове, придобити също чрез измама въз основа на документи с неистинско съдържание и за които е неприложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 5 от ЗДДФЛ;

Жалбоподателят излага мотиви единствено по отношение на облагането на два от посочените доходи, единият от които продажбата на недвижимите имоти, документирани с НА № 86, том 1, рег. № 3779, дело 75 от 04.11.2015 г. и НА № 35 от 15.12.2017 г., по които ревизираното лице е продавач, респ. - получава по банковата си сметка в [фирма] сумите, представляващи продажна цена на недвижимите имоти съответно 58 674.90 лв. и 83 357.00 лв. от купувачите Д. П. Д. и П. и Б. С..

Продадените недвижими имоти са придобити от П. А. Д. съгласно завещания на В. Д. С. и завещание на Н. В. Н.. Тези завещания са предоставени от СО-СП по досъдебно производство № 223/2019 г. като в същото с Протокол № 196/14.08.20 г. за извършване на съдебно-почеркова експертиза от вещото лице Г. С. - старши експерт в отдел „Криминалистика“ при НСлС, с който е установено, че подписите на В. Д. С. и на Н. В. Н. не са положени от тях.

Жалбоподателят поддържа, че начинът на придобиване на имотите е доказан с официални документи, като се позовава на извършените вписвания в

Службата по вписванията по партидата на П. А. Д.. Според жалбоподателя тези вписвания са обвързващи органите по приходите и същото нямат компетентност да отменят нотариални актове и вписвания, извършени от съдия по вписванията.

Съдът също намира изложените с жалбата съображения за неотнормирани към законосъобразността на установените задължения.

По делото е установено, че ревизираното лице е получило по банковата си сметка в [фирма] сумите, представляващи продажна цена на недвижимите имоти - съответно 58 674.90 лв. и 83 357.00 лв. от купувачите Д. П. Д. и П. и Б. С.. Не се спори и относно обстоятелството, че тези суми продължават да са в патримониума на ревизираното лице, като жалбоподателят не се позовава на настъпили последици за отговорност по смисъла на чл. 189 - чл. 192 от Закона за задълженията и договорите. Касае се за отговорност на продавача при съдебно отстранение на купувача поради претенции на трети лица.

Ревизиращите органи обосновано се позовават на неприложимост на разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 26 от ЗДДФЛ. уреждаща като необлагаеми доходите от продажба на имущество, придобито по завещание. Това е така, тъй като безспорно се касае за завещания, които са неавтентични - не са подписани от лицата, сочени за завещатели. Вписването на придобиването в Агенция по вписване не санира липсата на автентичност на завещанието, както и не обосновава добросъвестност на приобретателя. На това вписване може да се позове единствено добросъвестно лице, което придобие впоследствие имота. Изложените съображения са в духа на общите правни принципи, сред които и забраната за черпене на права от собствено неправомерно поведение.

При това положение, съдът намира, че правилната квалификация на получения доход, представляващ постъпления по банкови сметки е доход по чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ - доход от друг източник, който не е изрично посочен в този закон. Съгласно посочената разпоредба, „облагаемият доход с brutната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон.“

В този смисъл е и решение на ВАС № 6413 от 29.05.2020 г. по адм.д. 8021 от 23.06.2020 г., с което съдът се е произнесъл по спор за формиране на данъчната основа за облагане с ДДФЛ на постъпления по банкови сметки. Съдът е потвърдил, че при липса на имуществени несъответствия, данъчната основа се формира по правилата на материалния закон - върху brutната им сума.

В случая наличието на „друг доход“, който не е Деклариран се установява не от съпоставката между приходите и разходите, а въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и установени факти преди всичко постъпления по банкови сметки към които е приложима разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ДОПК.

Правилно административната инстанция е съобщила, че данъчната основа за облагане е определена в нарушение на посочената разпоредба, като

вместо brutната сума, получена по банковите сметки, данъчната основа е формирана като са взети предвид 10% нормативно признати разходи, което от своя страна води до определяне на по-нисък размер на данъка.

С оглед разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от ДОПК, ревизионният акт не следва да се изменя в тази му част, тъй като това би било във вреда на жалбоподателя.

По отношение на постъпленията по банковите сметки на ревизираното дружество, представляващи нареждания от ЧСИ С. Х. П. за сума в размер на 221 612.15 лв. и нареждане от ЧСИ С. А. за сума в размер на 5 931.26 лв., както и нареждания от трети лица - Д. У., М. Д., Ж. И., Л. У. и Ж. И., се твърди че постъпленията са във връзка със заемни правоотношения. В хода на ревизията и в хода на административното оспорване не са ангажирани двустранно подписани договори за заем, въз основа на които да се установят правно релевантни факти относно възникването и изискуемостта на преведените суми. В съдебната фаза е представен Договор за паричен заем, между С. П. К. и П. А. Д., от който става ясно, че е сключен на 24.06.19 г., за сумата в размер на 221 615,12 лв. и тази сума следва да бъде върната до 24.07.19 г., а ревизионният акт е издаден на 25.05.2021 г., следователно този договор е следвало да е представен на ревизиращият екип, но представен и в съдебната фаза той не променя изводите на РЕ и РО, относно установените задължения. Безспорно установено е и обстоятелството, че посочените физически лица, както и ревизираното лице не са декларирали обстоятелството на даден/получен заем с годишните си данъчни декларации в съответствие с чл. 50, ал. 1, т. 5 от ЗДДФЛ. Това обстоятелство не е правно релевантно за обосноваване валидността на заемното правоотношение, както неправилно се твърди в жалбата.

Горепосочените доходи също се квалифицират като „друг доход“ по смисъла на чл.35, т.6 от ЗДДФЛ.

По отношение на включването в данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2018 г. на доходи от продажба на недвижимо имущество - подземни гаражи, за които в жалбата не са изложени конкретни съображения, съдът също счита, че РА е постановен в нарушение на разпоредбата на чл.33, ал.1 от ЗДДФЛ. В случая закупените два недвижими имота (подземни гаражи), съгласно Нотариален акт № 131 от 21.01.2015 г. на обща стойност в размер на 9 500.00 лева са продадени съгласно НА № 92 01 25.09.2018 г. на обща стойност в размер на 9 500.00 лева. При съобразяване с разпоредбата чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ в случая не се формира данъчна основа за облагане.

Неправилно органите по приходите са подхождали при формиране на данъчната основа, като същата е определена като разлика между данъчната оценка в размер на 29 009.70 лв., посочена в НА № 92 от 25.09.2018 г. и продажната цена в размер на 9 500.00 лева съгласно Нотариален акт № 131 от 21.01.2015 г.

Разпоредбата а чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ определя данъчната основа като положителната разлика между продажната и покупната цена. като Данъчната оценка е релевантна съгласно посочената разпоредба.

Ако според органите по приходите разликата в данъчните оценки, фигуриращи в нотариалните актове за придобиване и за Продажба /съответно в размер на 24 478,10 лв. и в размер на 29 009.70 лв./, е индикация за посочване на недействителна цена, или е установено плащане на друга действителна цена, то подобни установявания в случая не са направени.

Поради изложеното. При определяне на Данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2018 г. следва да се приспадне определената Незаконосъобразно данъчната основа в размер на 17 558.73 лв. за доход от продажба на недвижимо имущество съгласно горесцитираните НА.

При Това положение общата годишна данъчна основа за 2018 се формира както следва:

За 2018 г. - обща годишна данъчна основа в размер на 37 080,00 лева /вместо установения при ревизията 54 638.73 лв./. формирана както следва:

Доход от продажба на МПС с данъчна основа в размер на 180.00 лв.;

Доход, представляващ предоставени суми от трети лица в размер на 36 900.00 лв.

Дължимият данък е в размер на 3 708.00 лв. /вместо 5 463.87 лв./

Съдът не кредитира показанията на свидетеля М. А. Д., защото същият е в роднинска връзка с жалбоподателя, заинтересован е от изхода на делото, неговите показания не се подкрепят от останалия събран по делото доказателствен материал и съдът счита, че това е изградена от жалбоподателя и свидетеля защитна теза.

Предвид изложеното, съдът намира, че установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ както следва: за 2015 г. главница в размер на 6 248,32 лв. и лихви в размер на 3 213,56 лв., за 2017 г. главница в размер на 7 511 лв. и лихва в размер на 2 339,07 лв. и за 2019 г. главница в размер на 26 011, 85 лв. и лихва в размер на 2 818,18 лв. са законосъобразно установени, а твърденията на жалбоподателя-неоснователни.

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 1974 лв. (хиляда деветстотин седемдесет и четири), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 71-ви състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на П. А. Д., ЕГН [ЕГН], чрез адв. М. А. А.-САК, срещу РА № Р-22221320002524-091-001/25.05.21 г., издаден от Ф. С. Й.-орган възложил ревизията и Т. Н. В.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1522/01.10.21 г. на и.д. Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с което са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ както следва: за 2015 г. главница в размер на 6

248,32 лв. и лихви в размер на 3 213,56 лв., за 2017 г. главница в размер на 7 511 лв. и лихва в размер на 2 339,07 лв. и за 2019 г. главница в размер на 26 011, 85 лв. и лихва в размер на 2 818,18 лв.

ОСЪЖДА П. А. Д., ЕГН [ЕГН], да заплати на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, сумата в размер на 1974 лв. (хиляда деветстотин седемдесет и четири), представляваща направени по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: