

# РЕШЕНИЕ

№ 4816

гр. София, 14.07.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,**  
в публично заседание на 23.06.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Немска**

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **1019** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба вх 53-04-896/18.11.2020 г. по описа на дирекция ОДОП-С., от С. Р. М. ЕГН [ЕГН] с адрес- [населено място], [улица], вх.В, ет.1, ап.1 срещу Ревизионен акт № Р-22002219001585-091-001/10.02.2020 г., издаден от И. М. Р.– орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1261/12.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.  
В жалбата са изложени аргументи, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като е допуснато нарушение на основни принципи на данъчното законодателство, съществено са нарушени процесуалните правила, нарушен е и материалният закон. Извършените от органите по приходите фактически констатации са явно необосновани и не кореспондират с приобщените в ревизионното производство писмени доказателства. Прави се възражение за изтекла погасителна давност за установените данъчни задължения за 2011г, 2012г. и 2013г. Моли съда да отмени ревизионният акт. Претендира разности. В съдебно заседание, жалбоподателят се явява лично, поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Представя писмени бележки.  
Ответникът по делото –Директора на ОДОП –С. при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез процесуалния си представител –юрисконсулт С., която смята че оспорения ревизионен акт е законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен на жалбоподателя на 26.02.2020г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 06.03.2020г. /вх. № 94-С-219 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1261/12.08.2020г на Директора на ОДОП С. е връчено на жалбоподателя на 09.11.2020г., а жалбата до АССГ е депозирана чрез решаващия орган на 18.11.2020г.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219001585-020-001/ 15.03.2019 г., връчена електронно на 21.03.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. /Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на С. Р. М. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2011 г. до 2013 г. Определен е 2 /два/ месеца срок за изпълнение. ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002219001585-020-002/16.05.2019 г., като е определен срок за приключване на ревизията до 21.06.2019 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е изменен със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002219001585-020-003/19.06.2019 г. и №Р-22002219001585-020-004/11.07.2019 г., като е определен нов краен срок за приключване на ревизията до 19.08.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219001585-092-001/26.09.2019 г., връчен на лицето на 10.01.2020 г. По реда и в срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №59-00-538/24.01.2020 г. е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД, с искане да бъдат обсъдени изложените съображения и приложените доказателства. Възражението е разгледано в РА и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219001585-091-001/10.02.2020 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на електронно на 26.02.2020 г.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №403/08.03.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което предходният РА №Р-22220217008504-091-001/05.11.2018 г. е отменен, а преписката е върната на органа по приходите с указания за извършване на нова ревизия.

С оспорения ревизионен акт са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по ЗДДФЛ за данъчни периоди 2011, 2012, и 2013г.

Обжалваният ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл.119, ал.2 от ДОПК и съгласно приета по делото Заповед № РД -01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП- С.. Съгласно Тълкувателно решение №5 от 13.12.2016г. на Върховния административен съд издаденият ревизионен акт не е нищожен. Оспореният РА е

издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни квалифицирани електронни подписи. Ревизионният акт е издаден от органи с материална компетентност. Същият е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК. С оглед представените писмени доказателства от ответника и CD диск, съдът прави извода, че органът възложил ревизията и ръководителя на ревизията са притежавали валиден КЕП. Възражения от жалбоподателя, относно валидността на подписите на органите по приходите, не се прави в настоящото съдебно производство.

В хода на ревизионното производство липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, обсъдени са в пълнота всички събрани писмени доказателства.

Относно направеното с жалбата възражение за изтекла погасителна давност по отношение на данъчните задължения за 2011г. и 2012г. към момента на издаване на ревизионния акт е основателно. То е направено и при обжалване на ревизионния акт пред директора на ДОДОП.

#### Относно 2011г.

Съгласно чл. 171, ал. 1 от ДОПК, 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.

Съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДФЛ лицето е длъжно да подаде ГДД в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода и дължимият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ се внася в същия този срок съгласно чл. 67, ал. 5 от същия закон. Съотнасянето правните норми към настоящия казус налага да се приеме, че погасителната давност относно задълженията по ЗДДФЛ:

за 2011 г. е започнала да тече от 01.01.2013 г. и изтича на 01.01.2018 г.; Видно от писмените доказателства по делото, Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220217008504-020-001/05.12.2017г. е връчена лично на жалбоподателя на 12.01.2018г. /папка -1/4 от приложенията по делото- лист 1-2/ , което означава, че 5-годишния срок по чл.171 ал.1 от ДОПК във връзка с определените с РА задължения за 2011г. е изтекъл преди започване на ревизионното производство. Следва да се отбележи, че изводите на решаващия орган в тази насока са неправилни, доколкото константна е съдебната практика на ВАС, че ревизионното производство започва от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия на ревизираното лице, а не от датата на нейното издаване.

Следователно, изтеклата погасителна давност относно установените задължения по ЗДДФЛ за 2011г. – главница и лихви е основание за отмяна на ревизионния акт в тази му част, като незаконосъобразен. При изрично възражение на ревизираното лице за изтекла погасителна давност и извод за основателност на същото, то следва да се приеме, че с погасяването му, публичното задължение, установено с РА, престава да е дължимо. Тъй като с РА, могат да се установяват само съществуващи и изпълняеми публични задължения, то погасяването им по давност, обуславя извод за незаконосъобразност на РА, в тази му част.

Относно 2012г.

За 2012 г. давността е започнала да тече от 01.01.2014 г. и изтича на 01.01.2019г.;  
Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаване на акта, но за не повече от една година. Релевантен за определяне началния момент на горепосочения срок е моментът на връчване на ЗВР.

С връчване на Заповедта за възлагане на първоначално проведената ревизия, а именно на 12.01.2018г. съгласно разпоредбата на чл.172 ал.1 т.1 от ДОПК давността е спряла да тече, но за една година-т.е. до 12.01.2019г. т.е. 5-годишният погасителен давностен срок е изтекъл на 13.01.2020г. Липсват данни и доказателства и такива не са ангажирани от страна на ответника по делото за налагане на обезпечителни мерки, при който случай и на основание чл.172 ал.1 т.5 от ДОПК давността спира.

Оспореният ревизионен акт е издаден на 20.02.2020г., което обстоятелство означава, че погасителната давност е изтекла в хода на ревизионното производство и възражението за изтекла погасителна давност следва да бъде уважено, но съобразявайки разпоредбата на чл.160 ал.4 от ДОПК съдът следва да се произнесе по основанията и размера на задължението, като изрично посочва, че РА не подлежи на принудително изпълнение.

В хода на ревизионното производство са извършени множество процесуални действия от органите по приходите, като са приобщени с протокол всички материали от първоначално проведената ревизия приключила с РА №Р-22220217008504-091-001/05.11.2018 г. Представени са от ревизираното лице писмени доказателства, относно придобитите от него доходи.

Установено е, че жалбоподателят С. М. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ упражнява професия адвокат и като такъв, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон, е задължен за данъци върху придобити доходи от източници в България и от чужбина. Установено е семейното положение на лицето - съпруг на Р. Г. и баща на пълнолетно дете.

Съгласно представените писмени обяснения, всички доходи за периода 2011 г. - 2013 г. са получени от възнаграждения във връзка с адвокатската практика и са декларирани в подадените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2011 г., 2012 г. и 2013 г.

За 2011 г. е подадена ГДД с вх. №224391200156348/23.03.2012 г. и коригираща декларация с вх. №224391600628614/17.11.2016 г.

В Приложение 3 са декларирани придобити доходи от друга стопанска дейност - адвокат в размер на 12 600,00 лв. и данъчна основа в размер на 6 780,90 лв.

Попълнена е част VIII, като в Таблица №1 - справка за непогасената част от предоставените през 2011 г. парични заеми 72 500,00 лв.

За 2012 г. е подадена ГДД с вх.№224391300329777/22.04.2013 г.

В Приложение 3 са декларирани придобити доходи от друга стопанска дейност - адвокат в размер на 13 260,00 лв. и данъчна основа в размер на 7 148,19 лв.

В Приложение 4 са декларирани доходи от наем на недвижимо имущество в размер на 300,00 лв.

За 2013 г. е подадена ГДД с вх.№224391400151536/19.03.2014 г.

В Приложение 3 са декларирани придобити доходи от друга стопанска дейност - адвокат в размер на 17 100,00 лв. и данъчна основа в размер на 9 096,15 лв.

За изпълнение на дейността си ревизираното лице е наело по трудови провотношения 4 лица на длъжност адвокатски съдружник и технически секретар: Д.

И. М., от 13.06.2011 г. до 01.06.2012 г.; В. С. М., от 30.09.2010 г.; З. Т. С., от 01.02.2013 г. и П. В. Г., от 22.10.2012 г.

По делото няма спор, относно притежаваното от ревизираното лице недвижимо имущество и моторни превозни средства.

Спорен по делото е въпроса за определеното начално салдо за 2011г., което несъмнено се отразява и на размера на наличните парични средства в брой към 2012г., притежавани от жалбоподателя.

С. М. е декларирал начално салдо към 01.01.2011г. в размер на 100 000 лева от които 65 000,00 лв дарения от роднина, печалби от играта „еврофутбол“ и аванс получен от Ж. „Български Х.“. В подкрепа на твърденията си, жалбоподателят е представил следните доказателства:

Нотариален акт №5, том. IV, рег. №24740, дело №506/2007 г. от 25.10.2007 г. за продажба на апартамент находящ се в [населено място], [улица] със застроена площ от 95,15 кв.м. за сумата от 165 000,00 евро /45 000,00 евро изплатени в брой и 120 000,00 евро по банков път/.

Предварителен договор за продажба на недвижим имот от 05.11.2007 г., с който ап. №34 находящ се в [населено място], [улица], бл. 1 вх. Б, ет. 6 със застроена площ от 95,63 кв.м ще бъде продаден на В. А. А. за сумата от 96 000,00 евро; НА №73/07.12.2007 г., том 245, рег. №613689, № от дв.вх.регистър 95860, пореден №10 от справката, с който е регистрирана продажбата на горния недвижим имот;

Нотариален акт №134, том II, рег. №8669, дело №2756/2009 г. за признаване на собственост на апартамент №114 находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] с площ от 129,25 кв.м.

Нотариален акт №36, том II, рег. №4985, дело №820/2013 г. за продажба на апартамент №114 находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] със площ от 129,25 кв.м. за сумата от 45 000,00 евро.

Извършена е проверка в информационната система на НАП, при която е установено, че М. В. не е подавала ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за периодите от 2007 г. до 2017 г. На следващо място не са установени данни за доходи от трудови правоотношения, а единствено изплащани суми по извънтрудови правоотношения през периода от 2009 г. до 2014 г. в размер до 1 000,00 лв. В допълнение е констатирано, че М. В. е придобила два недвижими имота, включително С. М. е придобил през 2007 г. - S идеална част от апартамент находяще се в [населено място], [улица], вх. В.

От приходните органи е изтъкнато обстоятелството, че не са приложени банкови извлечения, от които да се установи теглене на сума в размер на 100 000,00 лв.

От В. С. М. /дъщеря на жалбоподателя/ са депозиран писмени обяснения за това, че лицето е получило безвъзмездно от М. П. В. /баба/ средства в размер на 100 000,00 лв. и 40 500,00 евро, като е предоставило декларация от М. В., в която се сочи , че на 01.06.2011 г. е предоставила безвъзмездно сума от 100 000,00 лв. на В. М. с произход продажба на наследствен имот, описан в НА №5, от 25.10.2007 г. за продажба на апартамент находящ се в [населено място], [улица].

За част от сумата /65 000,00 лв./ е представена декларация от М. П. В., с която се обосновава предоставяне през 2007 г. на средства в размер на 100 000,00 лв. Решаващият орган правилно е посочил, че обичайно между роднини не се съставят документи за предоставени парични суми, като в такъв случай следва да се изследва потенциалната възможност на лицето да предостави конкретна парична сума, както и

основанието за нейното предоставяне.

За произход на дарените средства е посочена продажба на недвижим имот, апартамент находящ се в [населено място], [улица] за сумата от 165 000,00 евро/45000,00 евро изплатени в брой и 120 000,00 евро по банков път/.

От М. П. В. е ангажирано извлечение от разплащателна сметка [банкова сметка] Е. съгласно което на 10.12.2007 г. е постъпила сума в размер на 71 675,00 евро /140 184,12 лв./, като на същата тази дата сумата е изтеглена в брой, поради което следва да се приеме, че към 10.12.2007 г. лицето разполагало с парични средства в брой в размер на 140 184,12 лв.

В. М. /дъщеря/ е представила писмено обяснение, в което сочи, че е получила безвъзмедно от М. П. В. /баба/ средства в размер на 100 000,00 лв. и 40 500,00 евро. В тази връзка е представена декларация от М. В., в която се сочи, че на 01.06.2011г. е предоставена в брой безвъзмедно сума от 100 000,00 лв. на В. М. с произход продаден наследствен имот, описан в НА №5, дело №506/2007 г., съответно на 10.06.2013 г. е предоставена сума от 40 500,00 евро с произход продаден имот, описан в НА №134 дело №2756/2009 г. Ревизиращият екип и решаващият орган са констатирани, че в хода на възложена ревизия по отношение на В. С. М. /дъщеря/ за установяване на задълженията ѝ по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2012 г. до 2015 г. в констативната част на РД №Р-22221018001788-092-01/15.08.2019г. са налице идентични констатации, като декларираното получаване на сумите е зачетено за целите на данъчното облагане.

При това фактическо положение следва да се приеме, че М. В. не е разполагала със сума от 100 000,00 лв., която да дари на С. М., защото изтеглените средства са предоставени на неговата дъщеря. Действително налице са данни за продаден недвижим имот, съгласно предварителен договор, НА №73/07.12.2007 г. и банково извлечение за получен превод на 07.12.2007 г. на сумата от 168 983,00 лв. с наредител В. А. А. /купувач/, но липсват доказателства за тегленето на сумата, за да може същата да бъде предоставена в брой на ревизираното лице именно през 2007 г. В подкрепа на изложеното към 31.12.2007 г. крайното салдо по банковата сметката е в размер на 165 992,50 лв.

В съдебното производство в тази връзка нови доказателства не са ангажирани.

По отношение на представените разписки „форма на изплащане“ на печалби от играта „еврофутбол“ в общ размер на 21 253,10 лв. Приходните органи не са кредитирали представените разписки с аргумент, липса на информация за сумата на залога и лицето направило залога. В тази връзка е пояснено, че размерът на всяка печалба се определя от направения залог и от съответния предварителен коефициент. Изложени са съображения, че обичайно лицата не съхраняват разписките за изплатените печалби, като последващото им набавяне е извършено с цел обслужване на защитната теза на лицето. Константна е съдебната практика на ВАС, че представянето на безименни фишове не установява реално получени печалби от конкретно лице. Следва да се посочи, че така представените в хода на съдебното производство „форма –изплащане“ от „Е.“ от различни дати, са идентични и напълно съвпадат с представените от жалбоподателя в хода на ревизонното производство „форма изплащане“.

Обосновани и законосъобразни са изводите на органите по приходите и решаващия орган, че така представените писмени доказателства, издадени от „Е.“ по никакъв начин не доказват, кое физическо лице е получател на печалбата от хазартни игри. Видно от приложените по ревизионното производство документи, получени от [фирма], се констатира, че печалби до 2000 лева се изплащат по касов път, във всеки букмейкърски пункт срещу представяне на оригинална квитанция за потвърждение на залог.

По отношение на изплатената в брой сума в размер на 20 000,00 съгласно издаден РКО от Ж. „БЪЛГАРСКИ Х.“. От ревизираното лице е представено копие на РКО №88/29.12.2010 г. за сумата от 20 000,00 лв. с цел покриване на съдебни и други разходи за 2011 г. Формирано е заключение, че предоставената сума, касае служебни отношения между адвокат и клиент, поради което тази сума не е предназначена за лично ползване. Отпуснатата сума е предназначена за плащане на съдебни разходи за 2011 г. В хода на съдебното производство пред настоящата съдебна инстанция, с молба от 02.03.2022г. жалбоподателят е представил допълнително писмени доказателства, включително и квитанция към приходен касов ордер № 12/10.05.2010г., с положен печат на Ж. „Български художник“ и подпис на неизвестно лице, с който е удостоверено, че е получено в касата на Ж. от жалбоподателя С. М. сума в размер на 3614,42 лева – „възстановена сума от ВКС“, както и приходен касов ордер № 113/02.11.2011г., че в касата на Ж. „Български художник“ е получена от С. М. сумата от 6000 лева., възстановена сума от държавни такси. Така цитираните писмени доказателства отново са в подкрепа на извода, че между жалбоподателя и Ж. „Български художник“ са налични служебни отношения и размяна на парични средства във връзка с разноси, такси и други разходи във връзка с образувано гражданско дело, поради което не би могло да се приеме, че така получената в размер на 20 000 лева сума е доход за жалбоподателя.

При това положение вместо декларираната разполагаема сума в размер на 100 000,00 лв. приходните органи са приели, че лицето е разполагало към 01.01.2011 г. със средства в размер на 5 000,00 лв. - парична сума, за която не се изискват писмени доказателства. Този извод изцяло е съобразен с наличните писмени доказателства, след извършен детайлен анализ на всички представени от жалбоподателя документи, изискана информация от трети лица /Е. О./, информация от ревизионно производство и издаден ревизионен акт по отношение на В. С. М. /дъщеря/.

Като краен резултат правилно е установен изчисления в РД недостиг на средства за 2011 г., отрицателно превишение в размер на 59 765,31лв., съответно за 2012г. и за 2013г. не е установено превишение на разходите над доходите.

Обоснован е извода, че са налице данни за укрити доходи за 2011г., 2012г. и 2013г., защото жалбоподателят е получавал по банковата си сметка банкови преводи във връзка с водени изпълнителни дела, включително направените от същия разходи, превишават получените доходи за 2011г.

Изискани от ревизиращия екип са всички договори за предоставени правни услуги от жалбоподателя, за да могат да се съпоставят с получените в брой и по банков път адвокатски възнаграждения. От С. М. не се предоставени всички договори за предоставените от него правни услуги.

С оглед на установеното превишение на разходите над доходите за 2011г., непредставянето на всички договори за правна помощ за целия ревизиран период и получените суми по изпълнителни дела по банковата сметка на адвокат С. М., ревизиращият екип, законосъобразно е приел, че са налице законовите предпоставки на чл.122 ал.1 т.2 и т.5 от ДОПК.

Съобразно чл.122, ал.1 от 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 обстоятелствата изброени от т.1 до т.7 на алинея 1 от чл.122 на ДОПК. Органите по приходите са констатирани наличието на две от визираните обстоятелства, а именно: Налице са обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.5 от ДОПК, а именно:

т. 2 - налице са данни за укрити приходи

т. 5 - документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват - не са представени,

В резултат на гореизложеното и при наличие на визираните обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.5 от ДОПК, ревизиращият екип е определил основа за облагане с Данък върху доходите на физическите лица, като взел предвид вида и характера на фактически получените доходи, платените данъци, разходваните парични средства, движението и остатъците по банковите сметки, официални документи с достоверни данни, както и обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение и съответно точки 1,2, 3, 4, 8, 10, 13, 14 и 16 на изброените в ал.2 на чл.122 от ДОПК условия.

Относно направените от жалбоподателя разходи за процесните периоди, липсват конкретни възражения в жалбата, относно техния размер. Единствено е посочено, че комунално- битовите разходи за консумативи – ток, вода, телефон, по отношение на имотите, които не са изключителна негова собственост, а са съсобствени, не са заплащани единствено от него. Не са представени никакви доказателства в тази насока, не са направени и доказателствени искания, поради което съдът приема, твърденията на жалбоподателя за недоказани, относно направените разходи за консумативи и споделянето им с останалите съсобственици.

От извлечения от банковите сметки на жалбоподателя се установява, че жалбоподателят е получил суми от ЧСИ, съдебни инстанции и физически лица във връзка с водени изпълнителни и граждански съдебни дела, както следва

- За 2011г. в общ размер на 95 696,26 лева
- За 2012г. в общ размер на 196 161,47 лева
- За 2013г. в общ размер на 195 142,03 лева

Не е спорно обстоятелството, че сметките, открити от жалбоподателя нямат характера на клиентска сметка по смисъла на чл.39 от Закона за адвокатурата,

тъй като в сметките липсват отделни партии за всеки клиент.

В жалбата се излагат възражения и несъгласие, относно така определеният размер на доходите от адвокатска дейност на С. М.. Акцентира се върху факта, че по банковите си сметки е получил парични суми по изпълнителни производства, които не са адвокатско възнаграждение, а представляват суми на негови клиенти.

Изпълнителното производство започва въз основа на молба от кредитора, която се подава до съдебен изпълнител, като към нея се прилагат оригинал на изпълнителен лист, пълномощно, договор за правна помощ и доказателства за реално заплащане на адвокатското възнаграждение. Съдебният изпълнител е длъжен да изготви и изпрати на задълженото лице покана за доброволно изпълнение. В нея се посочва както задължението по изпълнителния лист, така и общият размер на дълга към момента на изготвяне на поканата за доброволно изпълнение. Посочва се и приетото за принудително събиране адвокатско възнаграждение. В тази връзка ревизиращите органи са предприели процесуални действия, като от ЧСИ И. Т. Ч. са изискани данни за получени възнаграждения във връзка с водените от С. М. съдебни и изпълнителни дела. Видно от доказателствата по преписката документи от ЧСИ И. Ч. не са ангажирани.

Събраните в хода на предходното производство от ЧСИ И. Ч. доказателства /договори за правна защита, касаещи данъчен период 2011 г./, включително получените документи от Агенция по вписванията, Софийски Окръжен Съд и Административен съд София град, макар и фрагментни сочат, получени възнаграждения за 2011 г. в размер на 38 318,00 лв. и за 2012 г. в размер на 20 000,00 лв. При сравнение с декларираните доходи в ГДД съответно за 2011 г. в размер на 12 600,00 лв. и за 2012 г. в размер на 13 260,00 лв. се установява съществено различие. Това в допълнителна степен мотивира извод, че лицето не декларира в пълен размер получените доходи от упражняване на свободна професия адвокат.

В хода на съдебното производство са изискани от архива на ЧСИ И. Ч., ЧСИ С. Я. и ЧСИ П. М. доказателства и са представени копия от изпълнителните листа, въз основа на които са образувани изпълнителни дела, посочени са размерът на направените разноси по тях, включително и таксите, както и адвокатското възнаграждение на адв.С. М..

Банковите сметки на лицето сочат, че С. М. е представлявал физически и юридически лица, в качеството на адвокат по изпълнителни и съдебни дела, за което клиентите са издавали пълномощни, включително за получаване на суми от тяхно име. В полза на лицето са постъпвали суми от ЧСИ във връзка с изпълнителни дела, включително са правени преводи за държавни такси, депозити за вещи лица, преписи от документи по граждански и търговски дела, както и преводи в полза на клиентите-взискатели. Постъпилите суми от ЧСИ с основание водени изпълнителните дела се констатира, че се теглят в брой от С. М., като не може да се установи каква част от тях са предоставени на

клиентите и каква част от тях е удържана за покриване на разходите по делата и адвокатско възнаграждение, когато не е платено при сключване на договора за правна защита.

От жалбоподателя в хода на ревизията са представени доказателства – разписки –отчети за възстановени на клиенти суми от С. М., в качеството му на пълномощник по изпълнителни дела при ЧСИ. Същите разписки –отчети са представени и в хода на съдебното производство. Неоснователни са оплакванията на жалбоподателя, че тези доказателства не са взети предвид от ревизиращия екип и решаващия орган. Точно обратното със сумите, посочени в разписките –отчети са редуцирани постъпилите средства от ЧСИ и трети лица по банковите смети на жалбоподателя, както следва : за 2011 г. в размер на 18 421,09 лв., за 2012 г. размер на 39 137,05 лв. и за 2013 г. размер на 38 721,64 лв. За останалите суми, за които не са представени такива доказателства, не би могло да се приеме за доказано, че са предадени на останалите клиенти.

В., всички писмени доказателства, които са ангажирани от жалбоподателя след внимателен прочит и сравнение от настоящия съдебен състав, се констатира, че са идентични с представените в хода на проведените първоначално и повторно ревизионно производство.

Във връзка с установяване на точния размер на сумите за трите данъчни периода 2011г., 2012г. и 2013г., получени по банковите сметки на жалбоподателя, за които се твърди, че не са адвокатски възнаграждения и едновременно с това се излага твърдения, че не са доходи за жалбоподателя, е допуснато изслушване на съдебно – счетоводна експертиза. Заключение, изготвено от вещото лице А., съдът кредитира изцяло като обективно и основано на всички доказателства по делото.

Изводите на вещото лице, относно размера на получените суми по банковите сметки на жалбоподателя, изцяло съвпадат с изводите на органите по приходите. За 2011г. вещото лице е констатирало, че постъпилите суми по сметките на жалбоподателя са в общ размер на 92 696,26 лева /идентична е и констатацията в РД –стр.32 от номерацията на доклада/, като от тях 25 740,54 лева не са доходи от адвокатско възнаграждение; за 2012г. общо постъпилите по банковите сметки на жалбоподателя суми са в размер на 191 963,68 лева/ идентична с констатациите в РД – стр.44 от РД/, от които 21 316,45 лева не са доходи от адвокатско възнаграждение; за 2013г. са в размер на 195 142,03 лева. / идентична с констатациите в РД – стр.58 от РД/, от които 71 211,35 лева не са доходи от адвокатско възнаграждение-

В заключението е посочено, че от така наличните документи, включително представените от ЧСИ Р. Г. – Ч. не може да се определи колко от постъпилите суми са доходи от адвокатско възнаграждение.

Напълно неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че така установените суми не са получени от същия доходи и не следва да се облагат с данък по ЗДДФЛ.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 1 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 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. За да се приложи обаче презумпцията по чл.124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

В конкретния случай, съдът приема, че са налице безспорни доказателства, въз основа на които както и органите по приходите са приели, че са налице основанията на чл.122 ал.1 т.2 и т.5 от ДОПК, в тази насока бяха изложени аргументи и мотиви в настоящото съдебно решение.

Спазена е нормативно регламентираната процедура за това по чл. 124 от ДОПК - задълженото лице е уведомено по предвидения в закона ред и от него е изискано да декларира точният размер на доходите и извършени разходи за ревизираните периоди с декларация по чл. 124. ал. 3 от ДОПК. Изследвани са относими обстоятелства за определяне на данъчните основи, регламентирани в чл. 122 ал. 2 от ДОПК. а именно: платени данъци и осигурителни вноски, движение и остатъци по банкови сметки, сключени договори и други данни, които изчерпателно са описани в констативната част на РД.

За постъпилите суми по банковите сметки на жалбоподателя във връзка с изчерпателно посочени в РД , изпълнителни дела, е безспорно, че сумите са изтегляни в брой от жалбоподателя. От друга страна не са представени достатъчно доказателства, че всички суми са отчетени на клиентите на жалбоподателя и са им предадени, в противен случай, органите по приходите не биха ги включили в така определените данъчни основи за ревизираните данъчни периоди. Видно е, че за част от сумите са представени разписки –отчети за предаването им от адв.М. на съответните възискатели по изпълнителните дела, като тези обстоятелства са отчетени от ревизиращия екип и както вече бе посочено, тези суми са приспаднати и с тях са намалени данъчните основи за съответните данъчни периоди.

След като липсват годни доказателства за останалата част от получените по банков път парични суми и по –конкретно, че същите са отчетени и предадени от С. М. на клиентите по изпълнителните дела, то на основание и по реда на чл.122 ал.2 от ДОПК, ревизиращият екип обосновано е приел, че процесните

парични суми са облагаем доход.

Банковите сметки на лицето сочат, че С. М. е представлявал физически и юридически лица, в качеството на адвокат по изпълнителни и съдебни дела, за което клиентите са издавали пълномощни, включително за получаване на суми от тяхно име. В полза на лицето са постъпвали суми от ЧСИ във връзка с изпълнителни дела, включително са правени преводи за държавни такси, депозити за вещи лица, преписи от документи по граждански и търговски дела, както и преводи в полза на клиентите-взискатели. Постъпилите суми от ЧСИ с основание водени изпълнителните дела се теглят в брой от С. М., като не може да се установи каква част от тях са предоставени на клиентите и каква част от тях е удържана за покриване на разходите по делата и адвокатско възнаграждение, когато не е платено при сключване на договора за правна защита.

Съгласно чл. 39, ал. 2 от ЗА - адвокатът има право да удържи от постъпилите от или за неговия клиент средства сумата за своите разходи, доколкото те не са покрити от получени аванси, но е длъжен да представи отчет на клиента за изразходваните средства.

Доходът следва да бъде конкретизиран по начин на реализиране, по вид - паричен или непаричен, по размер и време на придобиване. В тежест на жалбоподателя е установяването на принадлежността на полученото. При липсата на убедителни доказателства досежно съдържанието на процесните преводи и установяване на нещо различно от фактическа страна в хода на съдебното производство, съдът намира, за правилен изводът на приходните органи, че получените суми от ЧСИ и трети лица следва да бъдат включени като данъчна основа за облагане по ЗДДФЛ.

Съгласно чл.48 ал.1 от ЗДДФЛ размерът на данъка върху годишната данъчна основа се определя като общата годишна данъчна основа по чл.17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто.

Годишната данъчна основа за доходите от други източници се определя по реда на чл.36 от ЗДДФЛ, а именно облагаемия доход по чл.35 се намалява с вноските, които лицето е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на ЗОО.

За 2012г. е определен недеklarиран доход в размер на 157024, 42 лева и дължим данък за довносяне в размер на 11 776,83 лева, а за 2013г. е определен недеklarиран доход в размер на 156420,39 лева и дължим данък за довносяне в размер на 11 731,52 лева.

Предвид всичко изложено, съдът намира, че оспореният ревизионен акт в частта за установените данъчни задължения по ЗДДФЛ за 2011 следва да бъде отменен като незаконосъобразен, поради изтекла погасителна давност преди започване на ревизионното производство / преди връчване на ЗВР/ и направено изрично възражение за изтекла погасителна давност от страна на жалбоподателя. В останалата част, за данъчен период 2012г., съдът констатира, че във връзка с направеното възражение от жалбоподателя за изтекла

погасителна давност, погасителната давност е изтекла в хода на ревизионното производство, поради което за този данъчен период, следва изрично да посочи, че така определените задължения по ЗДДФЛ по основание и размер са правилно и законосъобразно определени, поради което РА не следва да бъде отменен, но следва да се отбележи, че така установените задължения по ЗДДФЛ не подлежат на принудително изпълнение съгласно нормата на чл.160 ал.4 от ДОПК . В частта на оспорените задължения по ЗДДФЛ за 2013г., жалбата следва да бъде отхвърлена като изцяло неоснователна, в тази част РА е законосъобразен.

С оглед изхода на спора, разноски се дължат, съразмерно на жалбоподателя и ответника съобразно уважената част от жалбата – респективно отменената част на оспорения ревизионен акт за установените данъчни задължения по ЗДДФЛ за 2011г. и отхвърлената ѝ част за останалите данъчни периоди - 2012г. и 2013г. Претендираните от жалбоподателя разноски са в общ размер на 2810 лева, от които 2300 лева за адвокатско възнаграждение, за адв.П. Р., изготвил писмени бележки, 500 лева внесен депозит за вещо лице и 10 лева държавна такса. Претендираните от ответника разноски са в размер на 2237,51 лева.

На жалбоподателя следва да се заплатят от ОДОП –С. към ЦУ на НАП разноски в размер на 908,92 лева, а на ОДОП-С. към ЦУ на НАП следва да се заплатят 1513,76 лева от жалбоподателя

Воден от горното и на основание чл.160 ал.1 и чл.161 ал.1 от ДОПК, АССГ – III – то отделение, 61 състав,

#### РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002219001585-091-001/10.02.2020 г., издаден от И. М. Р.– орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1261/12.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, в частта на установения данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2011г. в размер на 10 278,04 лева и лихви за забава в размер на 8132,30 лева .

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на С. Р. М. срещу Ревизионен акт № Р-22002219001585-091-001/10.02.2020 г., издаден от И. М. Р.– орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1261/12.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, в частта на установения данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2012г. в размер на 11 776,83 лева и лихви за забава в размер на 8110,58 лева, като в тази част ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение на основание чл.160 ал.4 от ДОПК, поради уважено възражение на жалбоподателя С. Р. М. за изтекла погасителна давност в хода на ревизионното производство.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на С. Р. М. срещу Ревизионен акт № Р-22002219001585-091-001/10.02.2020 г., издаден от И. М. Р.– орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1261/12.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, в частта на установения данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2013г в размер на 11 731,52 лева и лихви за забава в размер на 6887,48 лева

**ОСЪЖДА** С. Р. М. ЕГН [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП сумата в размер на 1513,76 лева /хиляда петстотин и тринадесет лева и седемдесет и шест стотинки /лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на С. Р. М. ЕГН [ЕГН] сумата от 908,92 лева /деветстотин и осем лева и деветдесет и две стотинки/ разноси по делото

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: