

РЕШЕНИЕ

№ 3945

гр. София, 13.06.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 17.05.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **98** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК

Подадена е жалба от Т. Й. К. , ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22001416007826-091-001/14.07.2017 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1726/01.11.2017г на Директора на Дирекция “ОДОП” С. ,с който е начислен данък върху дохода му, за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер общо на 1 551,96 лв. и следващите се за него лихви в размер на 390,62 лв., както лихви по вноски за здравно осигуряване за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер на 78,78 лв . Оспорва преди всичко извършването на ревизията по особенния ред на чл.122 от ДОПК , тъй като не било установено по категоричен начин наличието на основанието по чл.122 ал.1 т.7 от ДОПК , а именно че стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи , източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране получени от него. Твърди ,че в конкретния случай изискването за “същественост” не е изпълнено , тъй като жалбоподателя никога не е притежавал кораби , яхти ,самолети , др.автомобили ,не е купувал скъпи имоти и не е посещавал луксозни и нелуксозни хотели т.е извършвал е разходи за нормалното си съществуване. На следващо място твърди ,че не подлежат на облагане сумите получени от жалбоподателя като дарение , чрез преводи във финансови бюра /описани подробнов РД/ ,тъй като по силата на чл.13 ал.2 от ЗДДФЛ дарението не е доход за получателя му . Липсата на други

опровергаващи тезата на жалбоподателя , доказателства за времето , начина и основанието за придобиване на паричните средства изключвали извода на органа по приходите ,че получените от К. парични преводи са доход ,който не е деклариран от последния. Претендира отмяна на РА .

В съд.заседание жалбоподателя чрез адв.И. поддържа жалбата, излага съображения за липса на предпоставките на чл.122 от ДОПК / не е укривал доходи и не е установена съществена разлика между приходи и разходи/ , на което основание моли за отмяна на оспорения РА.

С протоколно определение на съда от 08.03.2018г ,по реда на чл.192 от ГПК е допуснато предоставянето на данни от трето неучастващо в процеса лице ФК [фирма] и О. за извършените чрез тях парични преводи за процесния период след представяне на молба по чл.192 от ГПК от адв. Б. ,допуснати са до разпит двама свидетели и е указано на осн.чл.171 ал.4 от АПК на жалбоподателя ,че следва да представи доказателства във вр.с оспорените парични потоци , вкл.и чрез назначаване на СИЕ. В съд.заседание от 17.05.2018г жалбоподателя се е отказал от направените доказателствени искания и от експертизата . Не претендира разноски.

Ответникът чрез юриск.Зарева ,моли да се отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Счита за недоказано твърдението на жалбоподателя ,че получените от него парични преводи чрез финансови бюра представляват дарение ,поради което следва да се потвърдят изводите в потвърждаващото РА решение на директора на дирекция “ОДОП” С. . Претендира юрисконсулско възнаграждение в минимален размер .

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбоподателят оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22001416007826-091-001/14.07.2017 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията,потвърден с Решение №1726/01.11.2017г ,с който е начислен данък върху дохода му, за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер общо на 1 551,96 лв. и следващите се за него лихви в размер на 390,62 лв., както лихви по вноски за здравно осигуряване за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер на 78,78 лв

Ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия №Р-22001416007826-020-001/09.11.2016 г., връчена на 23.11.2016 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., изменена със заповеди: №Р-22001416007826-020-002/21.02.2017 г. и №Р-22001416007826-020-003/16.03.2017 г., издадени от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,с обхват : установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ и за задълженията за ДОО - за самоосигуряващи се, за универсален пенсионен фонд - за самоосигуряващи се и за здравно осигуряване - за самоосигуряващи се, за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22001416007826-092-001/25.05.2017 г., връчен на ревизираното лице на 26.06.2017 г. ,а въз основа на него е издаден РА

№Р-22001416007826-091-001/14.07.2017 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Срещу РА е постъпила жалба по реда на чл.152 и сл. От ДОПК ,разгледана и оставена без уважение от Директора на дирекция “ОДОП” С..

В хода на провеждане на ревизионното производство ревизиращият орган е констатирал, че Т. Й. К. е местно физическо лице, по смисъла на чл. 4 ал. 1 от ЗДДФЛ, което на основание чл. 6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено за облагаемия си доход от източници в Б. и от чужбина. За ревизирания период жалбоподателя не е подавал Г. по чл.50 от ЗДДФЛ . С искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22001416007826-040-001/09.12.2016 г., са изискани редица документи и справки, касаещи доходите му и имущественото състояние ,но такива не са представени от К..

В резултат на събраните доказателства и във връзка с определяне на задълженията в частта по ЗДДФЛ, органът по приходите е анализирал имущественото състояние на лицето, като е извършил съпоставка между законно придобитите от него доходи и извършените разходи. Установил е, че за ревизираните периоди Т. Й. К. не е получавал доходи от трудови и граждански правоотношения, не е извършвал разпореждания с недвижими имоти и превозни средства, не е имал разкрити банкови сметки, не е получавал и предоставял заеми, не е участвал в търговски дружества и няма регистрация като едноличен търговец. Същият е женен и има съпруга И. И. К. с ЕГН [ЕГН].

Същевременно ревизиращият орган е констатирал, че Т. Й. К. е получавал парични средства от чужбина чрез услугите за парични преводи: У. У. и М. Г., които по години са в размер, както следва: през 2012 г. - 2 996,08 лв.; през 2013 г. - 1 213,78 лв.; през 2014 г. - 8 373,80 лв. и през 2015 г. - 2 935,86 лв. Отделните получени преводи по дати, суми и източник са описани подробно на стр. 7 - 9 от РД.

Относно направените от лицето разходи през отделните години органът по приходите е констатирал, че същите представляват плащания за комунални и медицински услуги.

След съпоставяне на получените приходи и извършените разходи по периоди, ревизиращият орган е установил, че приходите на лицето превишават направените от него разходи, т. е. не е установил недостиг на парични средства за покриване на разходите.

Отделно от извършената съпоставка на приходи и разходи, органът по приходите е квалифицирал получените парични средства чрез услугата за парични преводи W. У. и М. Г. като недекларирани доходи. Според него ревизираното лице е получило суми, за които не се установява основанието за получаването им. Счита, че същите се явяват облагаем доход за лицето от друг източник, по реда на чл. 35 т. 6 от ЗДДФЛ.

Ревизиращият орган е приел, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 4 и т. 7 от ДОПК – липсва или не е представена счетоводна отчетност и 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. Във връзка с горното той е връчил на ревизираното лице Уведомление по чл. 124 от ДОПК с изх. №Р-22001416007826-113-001/27.03.2017, с което го е известил, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и

осигурителният доход за установяване на задълженията за ДОО, УПФ и ЗО ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Върчил му е също ИПДПО с изх. №Р-22001416007826-040-002 от 04.04.2017 г. за представяне на декларации за имуществено състояние. В отговор на връчените уведомления и искане не са представени никакви документи и обяснения.

Органът по приходите е пристъпил към прилагане на особения ред на облагане по чл. 122 от ДОПК. За определяне на основата за облагане с данък, той е взел предвид относимите към лицето обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК, а именно: по т. 1 - вида и характера на фактически осъществяваната дейност; по т. 2 - платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; по т. 3 - движението и остатъците по банковите сметки; по т. 4 - официалните документи и документите с достоверни данни; по т. 7 - капитала и пазарната цена на придобитите имущества; по т. 8 - брутните приходи/доходи /оборота/; т. 14 - обичайния размер на разходите за живот, издръжка, обучение и пр. и по т. 16 - други доказателства, които могат да послужат при определянето на основата.

В резултат, за 2012 г., 2013 г., 2014 г. и 2015 г. ревизиращият орган е формирал данъчната основа по чл. 122 от ДОПК като сума на получените средства чрез услугите за парични преводи W. U. и M. G., квалифицирани като облагаем доход, по смисъла на чл. 35 т. 6 от ЗДДФЛ. На тази база е изчислил годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, както следва: за 2012 г. - 2 996,08 лв.; за 2013 г. - 1 213,78 лв.; за 2014 г. - 8 373,80 лв. и за 2015 г. - 2 935,86 лв. По реда на чл. 48 от ЗДДФЛ той е начислил данък върху дохода за отделните години, а именно: за 2012 г. - 299,61 лв.; за 2013 г. - 121,38 лв.; за 2014 г. - 837,38 лв. и за 2015 г. - 293,59 лв. Същите не са декларирани от лицето като приходи в подадени Г. по чл. 50 от ЗДДФЛ за съответната година, поради което решаващият орган по чл.152 от ДОПК ги е приел за недеklarирани, укрити приходи. Направен е извод, че с това на практика е осъществена хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, съгласно която органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато са налице данни за укрити приходи или доходи.

В частта на установяване на задълженията за здравни вноски ревизиращият орган е констатирал, че за ревизирания период, жалбоподателя като неосигурено лице на някое от основанията на чл. 40 ал. 1 т. 1, 2 и 4 от Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/, е следвало да прави здравноосигурителни вноски, на основание чл. 40 ал. 1 т. 5 от ЗЗО, върху осигурителен доход, не по-малък от половината от минималния размер на осигурителния доход за самоосигуряващите се лица, определен със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване. Дължимите вноски в годишен размер за всяка от ревизираните години са 201,60 лв. Лицето е изпълнило задълженията си и е превело вноските в пълния им размер. За това, че някои от плащанията са извършени след законоустановения срок, ревизиращият орган е начислил лихви за просрочие, дължими по години в размер, както следва: за 2012 г. - 45,56 лв.; за 2013 г. - 24,17 лв.; за 2014 г. - 5,49 лв. и за 2015 г. - 3,56 лв.

При така извършената задължителна проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Р. акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е неоснователна.

За да осъществи ревизията за процесния период по особенния ред на чл.122 от ДОПК, ревизиращия орган е приел, че декларираните от лицето и /или получени от него приходи, доходи, източници на формиране на собственият капитал не съответстват на имущественото и финансово състояние през ревизираният период /чл.122 т.7 от ДОПК / и че липсват доказателства за произхода на получените от него парични преводи т.е липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред /чл.122 т.4 от ДОПК / . Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 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 ревизирания субект.

В конкретния случай, жалбоподателя не представи доказателства оборващи поддържаната от ревизиращите теза по чл.123 ал.1 т.1 от ДОПК, следователно последните правилно са приели, че е налице обстоятелството по чл.122, ал.1 т.2 от ДОПК и законосъобразно са извършили облагането на лицето по особения ред. Действително в настоящият казус е налице несъответствие между установените факти ,дали основание за извършване на ревизията на жалбоподателя по особенния ред на чл.122 от ДОПК и дадената им правна квалификация в РА като такива по чл.122 т.7 и т.4 от ДОПК ,но това обстоятелство не би могло да се приеме като съществено процесуално нарушение , доколкото установеното от ревизиращите обуславя наличието на хипотезата на чл.122 т.2 от ДОПК /както е приел решаващият орган по чл.152 от ДОПК/. Съдебната практика е категорична ,че при противоречие между фактическите основания и дадената им правна квалификация ,преоритет имат фактите ,а не подвеждането им под съотв.правна норма. Именно поради това , настоящият състав намира ,че в случая са налице данни за

укрити приходи, доколкото твърдението на жалбоподателя ,че сумите получени от него чрез парични преводи през М. и У. юнион не е установено от последния чрез позволените от закона доказателствени средства т.е тезата му че тези средства са получени от него като дарение /което не е доход и не подлежи на облагане/ е голословна и неподкрепена с доказателства . Няма как да се приеме за основателно твърдението на жалбоподателя , че следва да се приеме че процесните суми са получени като дарение ,след като органа по приходите не са събрали доказателства , че са получени на друго основание. На първо място в тежест на жалбоподателя е да докаже положителните фактите, които твърди и от които черпи благоприятни правни последици . С други думи след като настоява ,че паричните преводи са му дарени ,то следва да докаже това , като посочи от кого и на какво основание са му преведени. Няма как приходната администрация да бъде принуждавана да доказва отрицателни факти / че парите не са получени като дарение от жалбоподателя / ,тъй като от една страна отрицателни факти не се доказват , а от друга същите не носят доказателствената тежест за установяване на обстоятелството , което освобождава жалбоподателя от заплащане на данък върху доходите на ФЛ. Безспорно се установи / това не се оспорва от жалбоподателя / , че К. не е декларирал никакви средства с Г. за процесния период ,в същото време е получавал парични преводи ,за които не може да даде обяснение на какво основание получава тези пари ,поради което извода за наличие на хипотезата на чл.122 т.2 от ДОПК е правилен и законосъобразен .

На база всички събрани при ревизията доказателства и след анализ на съдържащите се в тях факти, ревизиращите органи са съставили баланс на получените доходи и направените разходи от ревизираното лице са всяка ревизирана отчетна година и са установили приходи съразмерни с разходите . Както беше посочено по-горе обаче , релевантно обстоятелство за извършване и приключване на ревизията е недеklarирани доходи ,а не превишение на разходите над приходите , в каквато насока е защитната теза на жалбоподателя. Изискването на чл.123 ал.1 т.1 и т.2 от ДОПК не е пренебрегнато от органа по приходите , независимо че не е установено “съществено” разминаване между притежаваното и декларирано имущество на жалбоподателя , тъй като последния не е подавал декларации по чл.50 от ЗДДФЛ. Не е необходимо установяването на “луксозен” начин на живот за ревизираното лице ,за да се приеме наличието на хипотезата на чл.123 ал.1 т.1 от ДОПК .

В случая твърденията на жалбоподателя, че се касае за получени дарения от чужбина, не намират документално потвърждение. Нито в хода на

административното производство, нито в хода на съдебното производство се доказва от жалбоподателя , че процесните суми са дарения, а не за облагаеми доходи по чл. 12 от ЗДДФЛ на лицето. В приложените към преписката отговори на запитвания, издадени от О., [фирма], [фирма] и ФК [фирма] - ползващи системите за паричен превод W. U. и M. G., е посочена информация за лицата, наредители на сумите и държавата, от която са превеждани. Няма доказателства обаче тези суми да са получени под формата на дарение, въпреки дадената изрична възможност от съда ,чрез допускане на доказателствени средства в съд.заседание от 08.03.2018г . Реално не се установява произходът на сумите, къде са заработени, от кого, платени ли са за тях данъци в съответната държава и прочие обстоятелства.

В изпълнение на процесуалните изисквания при провеждане на ревизиите по особения ред, на лицето е дадена възможност да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи чрез декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК по утвърден от изпълнителния директор на НАП образец.

В ревизионното производство ревизираното лице не е декларирало пред органите по приходите по предвидения ред, че източник на преведените по банковата му сметка през ревизираните периоди суми представляват дарение.

Следователно твърдения на жалбоподателя за получени дарения не се доказват нито от представени в хода на ревизията или на административното обжалване на РА доказателства, нито в съдебното производство , нито са били декларирани от лицето по установения ред.

Съгласно чл. 12 от ЗДДФЛ, 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 случая липсват доказателства получените от чужбина средства да имат характер на необлагаеми доходи. Същите имат характер на доходи от други източници /доколкото не е ясно кой е конкретният им източник/.

Предвид тези констатации правилно ревизиращите органи са приели, че сумите от паричните преводи за ревизирания период ,а именно : за 2012 г. - 2 996,08 лв.; за 2013 г. - 1 213,78 лв.; за 2014 г. - 8 373,80 лв. и за 2015 г. - 2 935,86 лв , представлява доход с недоказан произход и следва да се обложат с данък върху дохода по чл. 12 от ЗДДФЛ.

Досежно задължението за лихва , върху невнесени в срок ЗОВ, правилно органа по приходите е приел за правилни като краен резултат определените задължения за вноски и за лихви , на основание съответно

чл. 40 ал. 5 от ЗЗО и чл. 175 ал. 1 от ДОПК.

Липсата на констатации ,различни от установените при ревизията , при която са определени задължения по ЗДДФЛ по отношение на Т. Й. К. ,за периода 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер общо на 1 551,96 лв. и следващите се за него лихви в размер на 390,62 лв., както лихви по вноски за здравно осигуряване за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., в размер на 78,78 лв , формира извода за законосъобразност и правилност на оспорения пред настоящата инстанция РА№ Р-22001416007826-091-001/14.07.2017 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1726/01.11.2017г на Директора на Дирекция “ОДОП” С. .

С оглед изхода на спора, в полза на ответната страна следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение,съобразно материалния интерес по потвърдения РА , а именно върху сумата 2021.36 лв , съгл. чл.8, ал.2, т.1 от Наредба № 1 /2004г за минималните размери на адвокатските възнаграждения ,което съдът определя в размер на 371.49лв
Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Т. Й. К. , ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22001416007826-091-001/14.07.2017 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1726/01.11.2017г на Директора на Дирекция “ОДОП” С. като неоснователна

ОСЪЖДА Т. Й. К. , ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], да заплати на Дирекция „ОДОП”, [населено място] при ЦУ на НАП, сумата в размер на 371.49лв, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: