

РЕШЕНИЕ

№ 6560

гр. София, 31.10.2016 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 01.09.2016 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **537** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Л. П. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221315000513-091-001 от 27.08.2015 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - възложил ревизията и А. Г. Ч. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1759/20.11.2015 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. за допълнително определени задължения по Закона за данъци върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) общо в размер на 13 397,89 лв., в т.ч. данък за 2008 г. - 7 648,09 лв., за 2009 г.-220,86 лв., за 2011 г. – 61,50 лв., за 2012 г. - 232,82 лв. и дължими лихви за просрочие в размер на 5 234,62 лв.

В жалбата се поддържа, че Р. акт е неправилен и незаконосъобразен, за което са изложени конкретни аргументи, касаещи както извършени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, така и неправилно изследване на доходите на лицата, от които жалбоподателя е получил парични средства под формата на дарения, респективно заеми. Излагат се доводи, че при съставяне на паричните потоци по години органът по приходите е включил вноски по потребителски кредит, изтеглен преди ревизирания период, а самият кредит не е включен като доход. Освен това твърди, че към 2008 г. не е съществувало задължение за деклариране на получени

заеми и дарения, съгласно чл. 50, ал. 1, т. 5 ЗДДФЛ.

В открито съдебно заседание, оспорващата се представлява от адвокат Й., който поддържа жалбата.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. К. моли жалбата да бъде отхвърлена.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221315000513-020-01 от 28.01.2015 г., на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия на Л. П. Г., за определяне на задълженията по Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периодите от 01.01.2008 г. до 31.12.2013 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (виж Заповед № РД-01-180/10.02.2014 г. на директор на ТД на НАП – С.). Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на 12.02.2015 г. Срокът на ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР.

Със Заповед № Р-22221315000513-020-02 от 08.05.2015 г. е продължен срокът за провеждане на ревизията до 12.06.2015 г. Същата е връчена на 20.05.2015 г. Срокът е продължен още един път със ЗВР № Р-22221315000513-020-03/09.06.2015 г. до 13.07.2015 г., връчена на ревизираното лице на 26.06.2015 г. Посочените ЗВР също са издадени от Б. Н. Н..

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р-22221315000513-020-01/20.07.2015 г. връчен на 30.07.2015 г. РД има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен след изтичането на срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК. Връчването на РД след посочения в чл. 117, ал. 4 ДОПК тридневен срок не може да се квалифицира като съществено процесуално нарушение, водещо до незаконосъобразност на РА и до неговата отмяна. Срокът в посочената разпоредба е инструктивен и неспазването му не пречатства правото на защита на ревизираното лице.

На основание и по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизирания субект не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизионното производство завършва с РА № Р-22221315000513-091-001 /27.08.2015 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - възложил ревизията и А. Г. Ч. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. РА е връчен на ревизирания субект на 01.09.2015 г. С него са установени данъчни задължения по ЗДДФЛ общо в размер на 13 397,89 лв., в т.ч. данък за 2008 г. - 7 648,09 лв., за 2009 г. - 220,86 лв., за 2011 г. – 61,50 лв., за 2012 г. - 232,82 лв. и дължими лихви за просрочие в размер на 5 234,62 лв.

Ревизията е втора за посочените периоди и е във връзка с Решение № 53/19.01.2015 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С..

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизирания субект до директора на Дирекция „ОДОП“ е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с вх. № 94-Л-202/14.09.2015 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1599/17.09.2015 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

С мотивирано Решение № 1759/20.11.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., издадено в срока по чл. 155, чл. 1 ДОПК спорният РА е потвърден изцяло. Същото е връчено на ревизирувания субект на 16.12.2015 г.

В хода на ревизията, с цел обективно установяване на задълженията на лицето по реда на ЗДДФЛ, органът по приходите е предприел редица процесуални действия. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/. В отговор на ИПДПОЗЛ №Р-22221315000513-040-01/12.02.2015 г. са представени частично документи.

На основание чл. 57 ДОПК са поискани писмени обяснения от трети лица, като са изпратени 17 искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица.

Съставен е протокол № 1130892/21.03.2015 г., с който са приобщени доказателствата, събрани в хода на първото ревизионно производство.

В хода на първото ревизионно производство са изпратени искания до трети лица за предоставяне на документи и писмени обяснения, както следва: до банкови институции, Столична дирекция „Полиция“, сектор „Български документи за самоличност“, СДВР-ПП-КАТ, Б., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Софийски районен съд и Централен депозитар. Освен това са изпратени ИПДПОЗЛ № 59-00-331/15.04.2014 г. до [фирма] и до У. Ю. - С.. На основание чл. 57 ДОПК са поискани писмени обяснения от трети лица, а именно: до Столична община, район „Надежда“, до [фирма].

Ревизиращите органи са изследвали и други факти и обстоятелства относно физическите лица, предоставили в заем, респективно дарение парични суми, като са анализирани подадените от тях годишни данъчни декларации и са направени справки в информационната система на НАП с цел установяване разполагаемостта им с парични средства към момента на даренията/заемите.

След анализ на събраните документи органите по приходите са констатирали, че са налице обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.7 ДОПК, тъй като разходите на ревизираното лице превишават приходите му за отделните периоди на 2008 г., 2009 г., 2011 г. и 2012 г.

Във връзка с това на жалбоподателя са връчени Уведомление по чл.124, ал.1 от ДОПК №Р-22221315000513-001 /14.05.2015 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221315000513-040-02 /14.05.2015 г., като е определен е 14-дневен срок за представяне доказателства и вземане на становище от страна на ревизираното лице. Уведомлението е връчено на ревизираното лице заедно с уведомление по чл. 17, ал.1, т.2 ДОПК и Декларация по чл. 124, ал.3 ДОПК за притежаваното имущество, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участие в управителни и надзорни органи на юридически лица. В отговор на същото не са представени писмени обяснения. Документи и декларации по чл. 124, ал. 3 ДОПК са представени по предходно искане за представяне на документи в първото ревизионно производство.

От органите по приходите е установено, че лицето не е получавало доходи от трудови и извън трудови правоотношения преди ревизирувания период. Същото не е подавало и годишни декларации по чл. 50 ЗДДФЛ. При съставяне на справката за движение на парични средства, е приет размер на начална разполагаема сума към 01.01.2008 г. от 1 648,00 лв. Сумата е определена съобразно статистическите данни от НСИ за издръжка на едно лице. Основание за това е, че лицето не е представило доказателства, че е

разполагало с определена парична сума към 01.01.2008 г.

При съставяне на справката за движение на паричните средства на Л. П. Г. за 2008 г. е установен паричен недостиг в размер на 76 480,94 лв. За 2009 г. паричният недостиг е в размер на 2 208,59 лв. За 2010 г. разполагаемите средства надвишават извършените разходи със сумата от 2 289,16 лв., която се явява начална разполагаема сума на 01.01.2011 г. За 2011 г. е установен паричен недостиг в 615,04 лв. За 2012 г. е установен паричен недостиг в размер на 2 328,16 лв. За 2013 г. е установено, че приходите на лицето надвишават разходите му и към 31.12.2013 г. с РА е установен размерът на разполагаемите парични средства, който е 7 191,58 лв.

При съставяне на справката за движение на парични средства по години са отчетени постъпления на парични средства от дарения от родителите и сестрата на жалбоподателя, както и от продажба на дружествени дялове, МПС и др. Разходната част на справката за движение на парични средства е формирана основно от захранване на банкови сметки, покупка на МПС, пътуване в чужбина, вноски за погасяване на кредити, потребителски разходи по статистически данни за едно домакинство и др.

През ревизирия период Л. П. Г. твърди, че е получил, като дарение, както следва:

1. На 02.03.2008 г. сума в размер на 4 950,00 лв., получена от П. Г. Т., баща на ревизираното лице. Видно от РД посоченото дарение е признато като доход на лицето и е включено в съставения паричен поток за 2008 г., въпреки че Т. е изтеглил ипотечен кредит, който по принцип се използва целево и не представлява годно доказателство, обосноваващо дарената сума. Въпреки това обаче органът по приходите е приел, че ревизираното лице е получило дарение от бащата на жалбоподателя, които отношения са обичайни. За посоченото обстоятелство по делото е представен договор за ипотечен кредит от 20.07.2007 г.

2. През 2008 г. сума в размер на 4 900,00 лв., получена от Ц. Б. А., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от О., за което е представена молба-декларация, разпечатана от електронния адрес на банката, от която е видно, че през 2004 г. А. е усвоил потребителски кредит в размер на 10 000 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че дарителят е имал недостиг на парични средства, като е направено предположение, че изтегленият потребителски кредит е послужил за задоволяване на личните му нужди.

3. През 2008 г. сума в размер 4 900 лв., получена от Ц. А. А., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от О., за което е представена молба-декларация, разпечатана от електронния адрес на банката, от която е видно, че през 2005 г. А. е усвоила потребителски кредит в размер на 7 000 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че дарителката е имала недостиг на парични средства, като е направено предположение, че изтегленият потребителски кредит е послужил за задоволяване на личните и нужди. Ц. А. А. е съпруга на друг дарител на ревизираното лице, а именно Ц. Б. А..

4. На 28.08.2008 г. сума в размер на 4 780 лв., получена от С. Ц. Б., братовчед на

жалбоподателя, за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е във връзка с изтеглен банков кредит от „А. банк Б.“ в размер на 2 500 евро. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че дарителят е имал недостиг на парични средства, като е посочено, че този недостиг се компенсира с изтегления кредит. Ц. Б. А. и Ц. А. А. са родители на Б..

5. На 02.02.2008 г. сума в размер на 4 900 лв., получена от Б. Г. Д. и А. Г. Д., също роднини на жалбоподателя, за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от О., за което е представена молба-декларация, разпечатана от електронния адрес на банката, от която е видно, че през 2005 г. Д. е усвоила два потребителски кредита в размер на 1 000 лв. и на 5 000 лв. Съпругът и А. Г. Д. е усвоил през 2004 г. потребителски кредит в размер на 2 500 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че дарителката е имала недостиг на парични средства, а изтегления от съпруга и кредит единствено допълва семейния паричен поток, но не потвърждава възможностите на семейството да дари безвъзмездно изтеглените потребителски кредити.

6. На 07.03.2008 г. сума в размер на 4 900 лв., получена от И. А. Д., братовчед на жалбоподателя и син на Б. Г. Д. и А. Г. Д., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето са дадени обяснения, като в едното се посочва, че произходът на дарената сума е банков кредит от О. в размер на 5 000 лв., а в другото, че сумата е от трудови договори и кредитиране. Заявява също, че към датата на дарението не е бил семеен, както и че сумата не му е връщана и не желае това. Представена молба-декларация, разпечатана от електронния адрес на банката, от която е видно, че през 2006 г. Д. е усвоил потребителски кредит в размер на 5 000 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че въпреки изтегления кредит не се доказва възможност лицето фактически да извърши дарението, нито наличие на парични средства в брой, с които е разполагал дарителят към датата на дарението и каква част от дарената сума е от трудови доходи.

7. На 07.03.2008 г. сума в размер на 4 900 лв., получена от Г. А. Д., братовчед на жалбоподателя и син на Б. Г. Д. и А. Г. Д., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от „Р. Б.“ в размер на 5 000 лв. Заявява също, че към датата на дарението не е бил семеен и е съхранявал парите в дома си.

8. На 28.02.2008 г. сума в размер на 4 900 лв., получена от Р. Б. Г., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от „Българска пощенска банка“ в размер на 15 000 лв., усвоени през 2006 г. или 2007 г. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че въпреки изтегления кредит не се доказва възможност

лицето фактически да извърши дарението, тъй като е налице недостиг на парични средства.

9. През 04 месец 2008 г. сума в размер на 4 980 лв., получена от В. М. Х., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е банков кредит от О. в размер на 6 000 лв., изтеглен през 2006 г. или 2007 г. В следващо обяснение сочи размер на изтеглената сума 7 000 лв. Представена молба-декларация, разпечатана от електронния адрес на банката, от която е видно, че през 2005 г. Х. е усвоил потребителски кредит в размер на 6 000 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че въпреки изтегления кредит не се доказва възможност лицето фактически да извърши дарението, тъй като е налице недостиг на парични средства.

10. На 30.09.2008 г. сума в размер на 4 900 лв., получена от П. Я. Ц., за което в хода на ревизионното производство е представена декларация. От лицето е дадено обяснение, че произходът на дарената сума е от „Д. кредит“ и е в размер на 5 000 лв. Приобщена е и поканата от „Д. кредит“ до Ц. за издължаване на просрочен кредит в размер на 5 247 лв., отпуснат на 26.09.2008 г. Поради спиране на вноските от 27.02.2009 г. са определени задължения, както следва: главница – 6 728,63 лв. и обезщетение за забава – 922,47 лв. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението, при която е установено, че Ц. има недостиг на парични средства. През ревизирания период Л. П. Г. е получил парични средства по договори за заем, както следва:

1. Договор от 11.03.2008 г., сключен с Н. А. А. за сумата от 30 000 лв., като между страните е уговорено предаване на сумата на ръка, като същата следва да бъде върната в неопределен срок от време. От органите по приходите е извършена справка в ЕСГРАОН, при която е констатирано, че заемодателят е починал на 25.10.2013 г. Направена е и съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението, при която е установен недостиг на парични средства. От лицето на са подавани Г. по чл. 50 ЗДДФЛ, от м. 01.2008 г. до м. 12.2008 г. лицето е внасяло само здравни вноски, но не е декларирало доходи. За периода 2004 г. – 2007 г. има невнесени глоби и лихви в размер на 2 836,48 лв.

2. Договор от 01.05.2008 г., сключен с П. М. И. за сумата от 4 900 лв., като между страните е уговорено предаване на сумата на ръка, като същата следва да бъде върната в неопределен срок от време. В хода на ревизионното производство от лицето е представена декларация и са дадени две обяснения. В първото е посочено, че сумата е заета от роднини за закупуване на кола, като има и кредити от „Пощенска банка“ и „Д. кредит“, а във второто сочи, че през 2007 г. или 2008 г. е бил одобрен за получаване на кредит в размер на 3 000 лв. от „Д. кредит“, която сума била изтеглена от банкомат и съхранявана в дома му. Освен това през 2008 г. е получил пари от

роднини и приятели за рождения си ден – около 2 300 лв., така към 2008 г. е разполагал с 5 300 лв., от които 4 900 лв. е дал на заем на Л. П. Г., за което е сключен договор за заем. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че И. има недостиг на парични средства. Направено е заключение, че няма житейска логика заемотелят да изтегли кредит с определена цел и даде сумата в заем, без никакъв срок и условия на връщане.

3. Договор от 04.05.2008 г., сключен с М. М. А. за сумата от 4 700 лв., като между страните е уговорено, че същата следва да бъде върната в неопределен срок. В хода на ревизионното производство от лицето е представена декларация и е дадено обяснение, че парите, които е дал на заем на Л. П. Г. са от сватбеното му тържество. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че М. М. А. има недостиг на парични средства. Направено е заключение, че въпреки дадените от лицето обяснения не може да се приеме, че са налице доказателства, че заемотеля реално е разполагал със средства в брой и възможността му безвъзмездно да ги предостави на друго лице.

4. Договор от 10.06.2008 г., сключен с Н. В. Х. за сумата от 4 900 лв., като между страните е уговорено предаване на сумата на ръка, като същата следва да бъде върната в неопределен срок от време. В хода на ревизионното производство от лицето е представена декларация и е дадено обяснение, че парите, които е дал на заем на Л. П. Г. са от сватбеното му тържество, за което прилага удостоверение за сключен граждански брак от 30.05.2008 г. Заявява, че към момента на предоставяне на средствата е плащал издръжка за дете по 60 лв. месечно, като облагаемият му доход за 2008 г. е 5 545,05 лв. от трудови правоотношения, а на съпругата му е 10 764,53 лв. от трудови правоотношения и друга стопанска дейност. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че Х. има недостиг на парични средства. Направено е заключение, че въпреки дадените от лицето обяснения не може да се приеме, че са налице доказателства, че заемотеля реално е разполагал със средства в брой и възможността му безвъзмездно да ги предостави на друго лице.

5. Договор от 30.07.2008 г., сключен с Д. Б. К. за сумата от 10 000 лв., като между страните е уговорено, че същата следва да бъде върната в неопределен срок от време. В хода на ревизионното производство от лицето е представена декларация и е дадено обяснение, че парите, които е дала на заем на Л. П. Г. са придобити във връзка с изтеглен през 2008 г. кредит в размер на 20 000 лв. от „Ю. И Еф Д. Б.“, за което прилага договор за потребителски кредит, от който е видно, че същият е предоставен на Д. Б. К. и съпругът и Ц. С. К.. От обясненията е видно още, че парите не са върнати, няма определени срокове, лихви и погасителни планове. Към 2008 г. е била

семейна с едно дете и непрекъснати трудови правоотношения. Не е предоставяла други парични средства в заем на трети лица. От органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицето и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на дарението. Установено е, че К. има недостиг на парични средства. Направено е заключение, че няма никакви доказателства за действителния размер на наличните парични средства в брой, с които е разполагала заемодателката към дата на предоставяне на заема.

Видно от писмо на дирекция „Приходи и администриране на местни данъци и такси“, район „Надежда/В.“ е, че Л. П. Г. няма подадени декларации за получени дарения.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № Р-22221315000513-091-001 от 27.08.2015 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Задълженията на Л. П. Г. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. Прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК е в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т.2 и т. 7. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че са налице данни за укрита приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 2) и получените от лицето

приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската му дейност не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирия период (чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред.

В настоящия случай съдът намира, че органите по приходите са разполагали с материалноправното основание на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 7 ДОПК, да определят задълженията на Л. П. Г. за данък върху доходите на физическите лица, по аналогия. Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: т. 1 стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него и т. 2 направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства.

Нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК изисква наличие на данни за укрити (т.е. – недекларирани) приходи или доходи, а тази на т. 7 изисква установяване, че 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 ревизирия период. Съдържанието на цитираните норми предполага анализ на имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, резултатите от който да сочат на обоснован извод, че е получил повече от декларираните приходи/доходи.

На следващо място следва да се посочи, че ревизията по чл. 122 ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1, като същите не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им. Безспорно в ревизионното производство по реда на чл. 122 ДОПК е задължително да се даде възможност на ревизираното лице да докаже всички източници на своите средства, включително и тези, които не са декларирани от него. Установяване наличието на допълнителни средства за финансиране, вън от подлежащите на деклариране облагаеми доходи по смисъла на ЗДДФЛ, също е задължение на органа по приходите по смисъла на визираното в чл. 3, ал. 1 ДОПК основно начало за обективност.

В настоящия случай жалбоподателят излага аргументи единствено по отношение на началната разполагаема сума към 01.01.2008 г. и невключването в паричния поток за същата година на паричните средства, за които твърди, че са му дарени или заети от трети лица.

На първо място по делото е безспорно, че през ревизирия период Л. П. Г. не е подавал Г. по чл. 50 ЗДДФЛ. Същия в хода на ревизионното производство поддържа, че не е работил, а е получавал средства за издръжка от родителите си, които работят в Италия. Във връзка с това следва да се посочи, че видно от изготвените парични потоци, получените суми са признати като доход за целия период от 2008 г. до 2013 г.

На следващо място жалбоподателят не оспорва факта, че през 2008 г. е извършил четири превода в евро и лева по банков път до Китай в общ размер на 92 974,94 лв. Видно от административната преписка, органът по приходите е предприел действия за установяване на основателността на твърдението на ревизираното лице относно захранената с 10 040,00 евро с вносна бележка от 08.09.2008 г. сметка на негово име в [фирма], че сума не е внесена от него. В резултат на изпратено искане до СДВР е получен отговор, придружен с експертиза, с която е потвърдено, че подписът на вносителя не е на Л. П. Г.. В следствие на това органът по приходите правилно и законсъобразно не е включил левовата равностойност на цитираната сума в евро в разходната част на паричния поток, съставен за 2008 г.

По отношение даренията на парични средства през 2008 г., за които се твърди да са получени от жалбоподателя съдът намира РА за законосъобразен. От доказателствата по делото не се установява по безспорен начин от последния да са получени суми от различни физически лица. За доказване на това обстоятелство по делото са представени единствено декларации и обяснения от тези лица, с изключение на П. Я. Ц., която прилага и покана от „Д. кредит“ до Ц. за издължаване на просрочен кредит 5 247 лв., отпуснат на 26.09.2008 г. В случая не са приобщени категорични доказателства лицата да са получили кредити, съгласно наведените от тях твърдения. Н. произход на средства не може да обоснове безспорен извод за наличието на такива, респективно на възможността за предаването им. (в този смисъл Решение № 5239 от 12.05.2015 г. по адм. д. № 7706/2014 г. на ВАС, Решение № 3234 от 24.03.2015 г. по адм. д. № 7213/2014 г. на ВАС, Решение № 15107 от 12.12.2014 г. по адм. д. № 1355/2014 г. на ВАС, Решение № 13165 от 04.11.2014 г. по адм. д. № 169/2014 г. на ВАС и др.). Именно възможността на дарителите да разполагат с конкретна сума по размер (с доказан източник) и към определен момент са правно значими факти, които не са доказани категорично от оспорващото лице при установената в процеса доказателствена тежест. Още повече, че видно от твърденията на дарителите, паричните средства са от кредити, които са изтеглени през 2004 г., 2005 г. или 2006 г., а даренията са направени през 2008 г. В случая няма никаква житейска логика суми изтеглени две, три или четири години преди дарението през 2008 г. да са били съхранявани в домовете на физическите лица (съгласно наведените от тях твърдения), без да са усвоявани от тях. Още повече, че в случая се касае за потребителски кредити, за погасяването на които се правят месечни вноски и се дължат съответните лихви. Освен това от органите по приходите е направена съпоставка на декларираните доходи на лицата и извършените разходи по данни от НСИ и информационните системи на НАП за пет години, преди годината на даренията, като за по-голямата част от дарителите е установен недостиг на парични средства. С оглед на това съдът намира

предположенията на органите по приходите, че паричните средства от потребителските кредити на дарителите са използвани за задоволяване на личните им нужди за обосновани.

На следващо място следва да се посочи, че според чл. 225 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД), с договора за дарение дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на дарения, който го приема; дарението на движими имуществата трябва да стане в писмена форма с нотариално заверени подписи или чрез предаване, а на ценни книжа - по надлежащия начин за прехвърлянето им. Според чл. 57, ал.4 ДОПК, обясненията на третите лица се преценяват с оглед на всички други данни и като се взема предвид тяхната заинтересованост от резултата на ревизията, съответно качеството им на свързани лица с ревизирувания субект. В този смисъл следва да се посочи, че по-голямата част от сочените за дарители лица с в роднинска връзка с жалбоподателя.

Дори да се приеме, че дарителите действително са получатели на потребителски кредити в сочените от тях периоди, то по делото не се установи и доказва парични средства да са предадени, респективно получени от жалбоподателя. В този смисъл обосновано органите по приходите са възприели за неоснователен довода за получаване на дарения и включване на такива суми в паричния поток на жалбоподателя (в този смисъл Решение № 7881 /29.06.2015г. по адм. дело № 2561/2014г. на ВАС).

На следващо място по делото е безспорно, че жалбоподателят е усвоил кредит в размер на 15 000,00 лв. през 2005 г. Съдът напълно споделя мотивите на органите по приходите, с които не са приели посочената сума за разполагаема към датата на формиране на началната разполагаема сума по паричния поток. В случая са изтекли три години от тегленето на сумата, а от жалбоподателя не са представени доказателства, че към 2008 г. е разполагал с посочената сума. Освен това от данните по делото се установява и, че самият жалбоподател няма доходи от трудова дейност. Отново следва да се отбележи, че няма никаква житейска логика да се тегли кредит и получените във връзка с него парични средства да не се усвояват и същевременно за тях се правят месечни вноски и се дължат съответните лихви.

По отношение на наведените твърдения, че жалбоподателят е получавал парични средства в заем през 2008 г. в общ размер на 54 500 лв. от пет физически лица следва да се посочи, че договорът за заем по правното си естество е реален, т.е. правните последици от и действието му настъпват от момента на предаване на собствеността върху пари или други заместими вещи. В хода на ревизията и в хода на настоящото съдебно производство не се събраха категорични доказателства било ли е извършено такова предаване на парични суми през процесния период от сочените за заемодатели лица. Предвид обстоятелството, че не са налице категорични доказателства за реалното предаване на паричната сума, не може да се обоснове категоричен извод за съществуването на заемно правоотношение в твърдения от жалбоподателя аспект. Представените договори, декларации и обяснения не съставляват такова безспорно доказателство и не удостоверяват реалното предаване на паричната сума. Освен това видно от съдържанието на представените договори е, че между страните не е уговорен срок за връщане,

а от заемодателите П. М. И., Н. В. Х. и Д. Б. К. в хода на второто ревизионно производство изрично е заявено, че паричните средства не съм им върнати.

Договорът е частен свидетелстващ документ, подписан от лицата, сочени за издатели, поради което се ползва с формална доказателствена сила: че удостоверените с тях изявления са направени от лицата, посочено за техни издатели. Тези документи обаче нямат материална доказателствена сила и не доказват, че съдържанието им, включително и датата като част от съдържанието, съответстват на обективната действителност. Документите нямат достоверна дата, която да е противопоставима на третите лица, неучаствали в съставянето им, които могат да бъдат засегнати при антидатиране. Поради тази причина представените договори не доказват, че посочената в тях суми са били предоставени на жалбоподателя на посочените дати. Тези документи не притежават някой от подробно уредените в чл.181, ал.1 ГПК белези, които да доказват достоверно, че на датите, посочени в тях, сделките действително са били извършени. Следователно посредством частни документи без достоверни дати жалбоподателя не може да установи по начин, противопоставим на ответната страна, че на датата, посочена във всеки от договорите, процесните суми са предоставени от лицата, в качеството им на заемодатели, т.е. с тези писмени доказателства тезата на жалбоподателя се явява недоказана. Съдът приема, че до реално предоставяне на паричните средства не се е стигнало. Освен това следва да се посочи, че по делото жалбоподателят следваше да установи, че заемодателите му са разполагали с възможност да му предоставя въпросните суми към момента на сключване на договорите. Това относимо към спора обстоятелство не е доказано по делото. Освен това от данните по преписката се установява и, че размерът на доходите е по нисък от размера на разходите за издръжка, а някои от лицата изобщо нямат декларирани доходи (Н. А. А., предоставил заем в размер на 30 000,00 лв. и П. М. И.).

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя относно ЗВР №Р-22221315000513-020-02 от 08.05.2015 г. Видно от същата е, че отговаря на всички изисквания за съдържание, визирани в чл. 114, ал. 1 ДОПК. Видно от ал. 2 и ал. 4 на посочената разпоредба е, че не е предвидено друго съдържание на заповедта за удължаване срока на ревизионното производство.

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

При този изход на спора съдът не присъжда разноски в полза на ответника, предвид обстоятелството, че такива не се претендират от процесуалния му представител.

Мотивиран така и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 17-ти състав:

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от Л. П. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт №

Р-22221315000513-091-001 от 27.08.2015 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - възложил ревизията и А. Г. Ч. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1759/20.11.2015 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. за допълнително определени задължения по Закона за данъци върху доходите на физическите лица в общ размер на 13 397,89 лв., в т.ч. данък за 2008 г. - 7 648,09 лв., за 2009 г.-220,86 лв., за 2011 г. – 61,50 лв., за 2012 г. - 232,82 лв. и дължими лихви за просрочие в размер на 5 234,62 лв.

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

СЪДИЯ: