

РЕШЕНИЕ

№ 737

гр. София, 10.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 18.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11557** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс/ДОПК/ - обжалване на ревизионен акт/РА/ пред съда.

Производството е образувано по жалба на К. А. Р., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк],вх.Г,ет.1,ап.62,срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220618006295-091-001/26.06.2019 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и А. К. К. – ръководител на ревизията,потвърден частично с Решение №186/04.02.2020г. на Директор Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП.С Ревизионният акт са установени допълнително задължения по ЗДДФЛ на К. А. Р.,както следва - Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за общо в размер на 23 686,37 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 12 036,08 лв. за данъчни периоди от 2012 г. до 2016 г.С решение на Директор Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП РА е изменен ,като върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2012 г. в размер на 8 078,15 лв. е определен данък в размер на 7 578,15 лв., ведно със съответните лихви и е потвърден в останалата част.

В жалбата се твърди, че обжалваният ревизионният акт е издаден в нарушение на процесуалния /ДОПК/ и материалния данъчен закон /ЗДДФЛ/. Моли за отмяна на РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, не се явява и не се представлява.

Ответникът по оспорването - директорът на Дирекция "ОДОП" – С., не се явява и не се представлява. Чрез процесуалния си представител юр.к.И. изразява становище за неоснователност на жалбата, поради недоказаност. Счита, че в хода на съдебното производство не са оборени констатациите на РА. Претендира присъждането на разноски за юрисконсултско възнаграждение по делото, определено съобразно материалния интерес.

При преценка на допустимостта на производството настоящият състав на съда констатира, че жалбата е подадена от лице с надлежна процесуална легитимация и интерес от оспорването. Същата отговаря на изискванията на чл. 149 от ДОПК. Жалбата е депозирана в рамките на преклузивния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Потвърдителното Решение на ДОДОП е връчено на 21.10.2021 г., видно от разписка на /л. 26/.

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от ревизираното лице до компетентния съд, след изчерпване на процедурата по административно оспорване на РА.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220618006295-020-001 от 16.10.2018 г., връчена лично на ревизираното лице на 15.11.2018 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22220618006295-020-002 от 14.02.2019 г., е възложено извършването на ревизия на К. А. Р. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. Г. заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220618006295-092-001 от 24.04.2019 г., който е връчен лично на ревизираното лице на 21.05.2019 г. Лицето не е подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС, срещу констатациите на РД. Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22220618006295-091-001 от 26.06.2019 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен лично на ревизираното лице на 22.08.2019 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22221518001510-091-001/14.04.2020 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 22.01.2020 г. Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорения РА са определени задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ. Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 23 686,37 лв. и лихви в размер на 12 036,08 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатираното несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и деклариранияте/получени доходи за ревизираните периоди.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на К. А. Р., са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани представянето на декларация на основание чл. 124, ал. 3 от ДОПК относно източниците на доходи, приходи и други финансираня за периодите от 2012 г. до 2016 г., както и документи, удостоверяващи извършени залози в игри, организирани от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], документи и писмени обяснения, относно придобити приходи/доходи, притежавано през периода движимо и недвижимо имущество, финансови активи, извършени сделки с движимо и недвижимо имущество и финансови активи, получени и предоставени заеми, пътувания в чужбина, размер на разполагаемите парични средства в брой в началото и в края на всяка от проверяваните години и справка за извършени разходи за строителство на сграда с идентификатор 02837.4.11.1, находяща се в [населено място], [община], м. „С.“ през периода 01.01.2012 г. – 31.12.2016 г.

В отговор, лицето е представило писмени обяснения и сметки за изплащане на суми от [фирма] и [фирма], описани в табличен вид на стр. 16-29 от РД отнасящи се към ИПДПОЗЛ изх. №Р-22220618006295-040-001/22.10.2018 г. По ИПДПОЗЛ №Р-22220618006295-040-002/25.02.2019 г. документи не са представени.

С Протокол №Р-1367856/06.12.2018 г., към настоящото производство са приобщени доказателства, представени от К. А. Р. и съпругата му М. А. Р. с ЕИК [ЕГН], събрани в хода на извършени проверки по установяване на факти и обстоятелства за периодите от 2012 г. до 2016 г., приключили с Протоколи №ПФ-22220618000101-073-001/15.10.2018 г. и №ПФ-22220618000102-073-001/15.10.2018 г. – искания за предоставяне на документи и писмени обяснения и получени отговори от трети лица, находящи се на територията на България. Приобщени са връчени на ревизираното и проверяваното лице Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №ПФ-22220618000101-040-001/30.03.2018 г. и ИПДПОЗЛ №ПФ-22220618000102-040-001/30.03.2018 г., с които са изискани документи и писмени обяснения относно придобити приходи/доходи, притежавано през периода движимо и недвижимо имущество, финансови активи, извършени сделки с движимо и недвижимо имущество и финансови активи, получени и предоставени заеми, пътувания в чужбина, размер на разполагаемите парични средства в брой в началото и в края на всяка от проверяваните години. Изготвено е Уведомление №22220618006295-113-001/25.02.2019 г. по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което лицето е известно, че основата за облагането му с данък по чл. 17 от ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и взимане на становище. Едновременно с Уведомлението по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, е изготвено и Уведомление по чл. 17, ал. 1 т. 2 от ДОПК изх. №Р-22220618006295-139-001 25.02.2019 г. Уведомленията са връчени лично на ревизираното лице, но същото не е представило декларация и не е ангажирало документи.

Въз основа на събраната информация за отделните ревизирани периоди е направена съпоставка между реализираните от жалбоподателя доходи и извършените разходи.

За определяне на основата за облагане с данък, ревизиращият екип 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, т. 2 – платените данъци, мита, такси, вноски и други публични задължения, по т. 3 – движение и остатъци по банковите сметки, по т. 4 – официалните документи и документите с достоверни данни, по т. 6 – търговското значение на мястото където се извършва дейността, по т. 7 – капитала и пазарната цена на придобитите имуществва към момента на придобиването, по т. 8 – брунтните приходи/доходи, по т. 14 – обичайния размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение и по т. 16 - други доказателства, които могат да послужат при определянето на основата.

К. А. Р. и съпругата му М. А. Р. имат пълнолетен син – А. К. Р. /на 24 години/. Позовавайки се на чл. 36 от Семейния кодекс /СК/, органът по приходите е посочил, че разходите за задоволяване на нуждите на семейството се поемат от двамата съпрузи.

Ревизиращият екип е приел, че данъчното облагане следва да се извърши след проверка и анализ на получени доходи, изследване на имуществено състояние, вземания от трети лица, движение на суми по банкови сметки, притежавани парични средства в брой - в началото и в края за всеки от ревизираните периоди, получени и отпуснати заеми и т.н.

През ревизираните години, К. Р. не е реализирал доходи от трудови и извънтрудови правоотношения. Лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, с които да е декларирало получени доходи от трудови или извънтрудови правоотношения. Няма данни за подадени от трети лица справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждение. От К. Р. е изискано деклариране на разполагаемите парични средства в брой към първия ревизиран период и към 1 януари за всеки от ревизираните данъчни периоди. Лицето е представило декларация, към която са приложени сметки за изплатени суми за 2010 г. и 2011 г. от [фирма] и [фирма].

С оглед отговорите по извършените запитвания до [фирма] и [фирма], не са установени данни за изплатени печалби от залози на лицето, тъй като в самите фишове не са посочени идентификационни данни за получателя на печалбите и същите не са заверени от съответния организатор на хазартните игри, поради което е прието, че представените документи не могат да се обвържат с ревизираното лице. Посочено е също, че липсват доказателства за направените от лицето разходи за залози, предвид което, не може да се установи какъв е реалният размер на реализираната печалба. В резултат на горното, е направен извод, че тези доказателства не следва да се кредитират за целите на ревизионното производство. Ревизиращите органи са констатирани, че жалбоподателят не е представил информация за притежаваните от него налични парични средства в брой, декларирал, е че не разполага с движимо и недвижимо имущество, не е представил данни за подадена декларация по чл. 32, ал. 1 от Закон за местните данъци и такси /ЗМДТ/, във връзка с придобитото наследство. Съгласно констатациите в Протокол №ПФ-22220618000101-073-001/15.10.2018 г. за извършена проверка във връзка с наличие на съответствие между придобитото имущество и доходите на лицето, по данни

от ИС на НАП за периода 2007 г. – 2011 г., е установено, че К. А. Р. не е получавал доходи. Предвид това и с оглед, че лицето не е декларирало с ГДД получени доходи в годините, предхождащи ревизираните периоди, органите по приходите са приели, че наличните средства към 01.01.2012 г. са в размер на 0,00 лв. Към 31.12. на всяка от ревизираните години е приета сумата в размер на 0,00 лв., тъй като К. А. Р. не е декларирал с какви суми разполага в края на всяка година.

По отношение на източниците на доходи, органите по приходите са приели заверена разписка от 19.05.2014 г., издадена от [фирма], удостоверяваща получена печалба в размер на 9 450,00 лв. от [фирма]. Установен е и доход от продажба на недвижим имот, за което е представен Нотариален акт от 02.10.2015 г., съгласно който, жалбоподателят, съпругата му М. А. Р. и К. А. К., продават на А. К. Р. /син на ревизираното лице/ поземлен имот и еднофамилна вилна сграда, находящи се в [населено място], м. „С.“ за сумата от 8 743,60 лв. На жалбоподателя е отчетен приход от 4 450,00 лв. (или по 2 146,80 лв. за всеки от съпрузите). Сумата в размер на 4 450,00 лв. е декларирана като приход от К. А. К..

Приходът, реализиран от продажбата на недвижимия имот и печалбата от [фирма] са отразени в приходната част на съпоставката на доходи и направени разходи за 2014 г. и 2015 г.

По отношение на придобитите и притежаваните от физическото лице недвижими имоти, органите по приходите са установили, че с НА №35/05.04.2012 г. и НА №75/26.06.2012 г. С. П. П. е продал на К. А. Р. поземлени имоти, находящи се в [населено място], м. „С.“ за 4 445,20 лв. Сумата е отразена в разходната част на съпоставката на доходи и направени разходи за 2012 г.

По отношение на притежаваните през периода финансови активи /дялове и участия/, ревизиращите органи са установили следното:

- Лицето е собственик на [фирма] с ЕИК[ЕИК], което е заличено, считано от 01.01.2012 г.;

- Лицето е едноличен собственик и управител на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и притежава 100% от капитала, който е с номинална стойност 1 000,00 лв. Д. дялове са придобити с договор за продажба на дялове от 31.01.2012 г.;

- Лицето е едноличен собственик и управител на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и притежава 100% от капитала, който е с номинална стойност 100,00 лв., като дружеството е вписано в Търговския регистър на 17.09.2013 г.;

- Лицето е едноличен собственик и управител на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и притежава 100% от капитала, който е с номинална стойност 2,00 лв., като дружеството е вписано в Търговския регистър на 06.12.2016 г.;

- Притежава 60% от капитала на [фирма] с ЕИК[ЕИК], с номинална стойност 6,00 лв. Дяловете са придобити с договор за продажба на дялове от 11.10.2012 г. В последствие, същите са продадени с договор за продажба на дялове от 15.10.2013 г.;

- Лицето е едноличен собственик и управител на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и притежава 100% от капитала, който е с номинална стойност 20,00 лв.;

- Лицето е управител на „ФОНДАЦИЯ М.“ с ЕИК[ЕИК].

Сумите по закупените, съответно продадените дялове, също са намерили отражение в изготвената справка за ревизираните периоди.

По отношение на вземания от трети лица е установено, че в резултат на приобщени доказателства по извършена ревизия и проверка на [фирма] ревизираното лице е финансирало дружеството със собствени средства, които по счетоводни данни са

отчетени по сметка 492 /разчети със собствениците/ и сметка 501 /каса в левове/, както следва:

- през 2012 г. са предоставени суми в размер на 74 480,00 лв., като върнатите са в размер на 7 200,00 лв.;
- през 2013 г. са предоставени суми в размер на 67 175,00 лв., като върнатите са в размер на 900,00 лв.;
- през 2014 г. са предоставени суми в размер на 58 680,00 лв., като върнатите са в размер на 4 200,00 лв.;
- през 2015 г. са предоставени суми в размер на 8 937,00 лв.;
- през 2016 г. са предоставени суми в размер на 7 457,00 лв.

Предоставените и върнатите суми са отразени в разходната и приходна част на справката за съпоставка на имуществото и доходите на лицето, в съответните ревизирани години.

Установено е, че лицето притежава две сметки в [фирма], като по сметка с IBAN [банкова сметка] е внесена на каса сума в размер на 230,00 лв. на 28.11.2016 г., а по сметка с IBAN [банкова сметка] е внесена по кредитна карта сума в размер на 254,00 лв.

В справката за съпоставка на имуществото и доходите на лицето за 2016 г. в приходната част е отнесена сума в размер на 254,00 лв., а в колона 5 /парични средства в края на данъчния период е отразена сумата в размер на 157,14 лв./

Органите по приходите са установили разходи за комунални услуги по фактури на [фирма], [фирма] и [фирма] по години, както следва – за 2012 г. разходи в размер на 85,61 лв.; за 2013 г. разходи в размер на 8 532,58 лв.; за 2014 г. разходи в размер на 3 981,53 лв.; за 2015 г. разходи в размер на 3 411,56 лв. и за 2016 г. разходи в размер на 4 113,15 лв.

Органите по приходите са установили, че от [фирма] с ЕИК[ЕИК] са издадени фактури на ревизираното лице за ремонтни услуги и авточасти за автомобил марка А. S8 FSI V 10 Quattro Tiptronic с рег. [рег.номер на МПС] (собствен на А. К. Р.), като по години фактурираните разходи са – за 2012 г. – за ремонт и части в размер на 6 268,68 лв.; за 2013 г. – за ремонт и части в размер на 732,60 лв. и за 2014 г. – за ремонт и части в размер на 4 483,20 лв.

За К. Р. е подавана декларация образец 1 от [фирма], съгласно която, лицето е осигурявано като осигуряващо се с осигурителен доход в размер на 420,00 лв. Декларираните и внесени осигурителни вноски по години са както следва: – за 2012 г. са внесени осигурителни вноски в размер на 1 242,78 лв.; за 2013 г. са внесени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв.; за 2014 г. са внесени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв.; за 2015 г. са внесени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв. и за 2016 г. са внесени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв.

По данни от ПП V. са установени разходи по фактури от доставчици по години, както следва – за 2012 г. разходи по фактури в размер на 453,27 лв.; за 2014 г. разходи по фактури в размер на 342,00 лв.; за 2015 г. разходи по фактури в размер на 662,45 лв. и за 2016 г. разходи по фактури в размер на 280,23 лв.

Посочените по-горе суми са отразени в разходната част на съпоставката на доходите и направените разходи.

След анализ на събраните документи, ревизиращият орган е изготвил сравнителни таблици за всеки от ревизираните периоди, с цел съпоставка по

години на придобитото имущество и направените разходи с получените доходи.

За 2012 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /приходите/ ревизиращите органи са включили началната разполагаема сума в брой в размер на 0,00 лв. В частта на разходите са отразени платени суми за комунални услуги по фактури от доставчици в размер на 85,61 лв., разходи за придобиване на недвижимо имущество в размер на 4 445,20 лв., за ремонт на МПС в размер на 6 268,68 лв., за закупуване на дялови участия в размер на 1 006,00 лв., за предоставени парични заеми на трети лица в размер на 67 280,00 лв., за платени осигурителни вноски в размер на 1 242,78 лв. и други разходи в размер на 453,27 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/приходите в размер на 80 781,54 лв. Органите по приходите са формирали данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 80 781,54 лв. представляваща сумата от установеното превишение на разходите над приходите. Счетено, е че след като лицето не е декларирало доходи от трудови или извънтрудови правоотношения, от разпределена печалба под формата на дивиденди и др., логично би било извършените разходи да бъдат покрити от доходите на съпругата. Ревизиращият екип е констатирал обаче, че при ревизията на М. А. Р. и при съпоставка на получените доходи и извършени от нея разходи, не е установено същата да е получавала доходи през 2012 г., т.е. недостигът при съпруга ѝ не може да бъде компенсиран. С оглед на установеното е прието, че превишението на разходите на ревизираното лице над доходите представлява доход от други източници, които не са декларирани от жалбоподателя. Определен е дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ за 2012 г. в размер на 8 078,15 лв. и лихви за забава в размер на 4 908,06 лв.

За 2013 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /приходите/ органите по приходите са включили постъпления от необлагаеми доходи – продажба на дружествени дялове в размер на 6,00 лв. В частта на разходите са отразени суми за комунални услуги по фактури от доставчици в размер на 8 532,58 лв., ремонт на МПС в размер на 732,60 лв., закупено дялово участие в размер на 100,00 лв., предоставени парични заеми на трети лица в размер на 66 275,00 лв. и за платени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/приходите в размер на 76 934,50 лв. Ревизиращият орган е формирал данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 76 934,50 лв., представляваща сумата от установеното превишение на разходите над приходите. Предвид обстоятелството, че при ревизията на М. А. Р. е установено, че тя не е получавала доходи през 2013 г., органът по приходите е съобразил, че констатираният при съпруга ѝ недостиг не може да бъде компенсиран. С оглед на установеното е прието, че превишението на разходите на ревизираното лице над доходите представлява доход от други източници, които не са декларирани от жалбоподателя. Определен е дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 7 693,45 лв. и са определени лихви в размер на 3 892,69 лв.

За 2014 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /приходите/ органите по приходите са включили постъпления от необлагаеми доходи –

печалба от хазартни игри в размер на 9 450,00 лв. В частта на разходите са отразени платени суми за комунални услуги по фактури от доставчици в размер на 3 981,53 лв., ремонт на МПС в размер на 4 483,20 лв., предоставени парични заеми на трети лица в размер на 54 480,00 лв., платени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв. и други разходи в размер на 342,00 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/приходите в размер на 55 137,05 лв. Ревизиращият орган е формирал данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 55 137,05 лв., представляваща сумата от установеното превишение на разходите над приходите. Предвид обстоятелството, че при ревизията на М. А. Р. е установено, че тя не е получавала доходи през 2014 г., органът по приходите е съобразил, че констатираният при съпруга ѝ недостиг не може да бъде компенсиран. С оглед на установеното е прието, че превишението на разходите на ревизираното лице над доходите представлява доход от други източници, които не са декларирани от жалбоподателя. Определен е дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 5 513,71 лв. и са определени лихви в размер на 2 229,55 лв.

За 2015 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /приходите/ органите по приходите са включили постъпления от доходи от продажба на имущество в размер на 2 146,80 лв. В частта на разходите са отразени платени суми за комунални услуги по фактури от доставчици в размер на 3 411,56 лв., предоставени парични заеми на трети лица в размер на 8 937,00 лв. и за платени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/приходите в размер на 12 164,53 лв. За този период, при ревизията на М. А. Р. и при извършена съпоставка на получените доходи и извършени от нея разходи е установено, че получените доходи превишават размера на извършените от нея разходи със сумата в размер на 1 483,78 лв. Въз основа на горното, ревизиращите органи са установили, че направените разходи от ревизираното лице превишават размера на получените доходи със сумата в размер на 10 680,75 лв., представляваща разлика между установения недостиг в размер на 12 164,53 лв. и установеното превишение на приходите над разходите на съпругата в размер на 1 483,78 лв. Органите по приходите са формирали данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 10 680,75 лв. представляваща сумата от установеното превишение на разходите над приходите. Определен е дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 1 068,08 лв. и са определени лихви в размер на 323,14 лв.

За 2016 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /приходите/ органите по приходите са включили постъпления от получени парични заеми в размер на 254,00 лв. В частта на разходите са отразени платени суми за комунални услуги по фактури от доставчици в размер на 4 113,15 лв., закупени дялове в размер на 22,00 лв., платени суми към трети лица в размер на 254,00 лв., предоставени парични заеми на трети лица в размер на 7 457,00 лв., за платени осигурителни вноски в размер на 1 300,32 лв. и други разходи в размер на 280,23 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/приходите в размер на 13 329,84 лв. Органите по приходите са формирали данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в

размер на 13 329,84 лв. представляваща сумата от установеното превишение на разходите над приходите. Предвид обстоятелството, че при ревизията на М. А. Р. е установено, че тя не е получавала доходи през 2016 г., органът по приходите е съобразил, че констатираният при съпруга ѝ недостиг не може да бъде компенсиран. С оглед на установеното е прието, че превишението на разходите на ревизираното лице над доходите представлява доход от други източници, които не са декларирани от жалбоподателя. Определен е дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 1 332,98 лв. и са определени лихви в размер на 268,10 лв.

Установеният с РА данък за довносяне е в общ размер на 23 686,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 12 036,08 лв.

РА е обжалван по административен ред пред Директора на Дирекция ОДОП С., който с Решение № 186/04.02.2021 г. го е потвърдил в едната му част и го изменил в друга (л. 11-16). Решението е връчено на ревизираното лице на 21.10.2021г..

С решението са обсъдени възраженията на ревизираното лице, като същите отново са приети за неоснователни, а констатациите на органите по приходите – за правилни и обосновани. Директора на ОДОП е приел че към 01.01.2012 г. лицето е разполагало с наличност от 5 000,00 лв., поради което, формираната данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК следва да се измени от 80 781,54 лв. на 75 781,54 лв., като съответно дължимият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за 2012 г. следва да бъде определен на 7 578,15 лв. /вместо определеният с РА данък в размер на 8 078,15 лв./ и лихви за забава в размер на 4 736,90 лв. /вместо определените с РА лихви в размер на 4 908,06 лв./ В останалата оспорена част, РА го е потвърдил като обоснован и законосъобразен т.к. ревизираното лице не е представило доказателства, опровергаващи констатираните от приходните органи превишения на разходите над приходите при извършената съпоставка за съответствие между стойността на имуществото на лицето и направените от него разходи и декларираните и/или получени от него доходи, поради което, изводът за наличие на посочените в т. 2 и т. 7 на чл. 122, ал. 1 от ДОПК предпоставки е обоснован.

С определенията за насрочване на делото, съдът е разпределил доказателствената тежест между страните. На оспорващия е указано на основание чл. 171, ал. 4 от АПК, вр. чл. 154, ал. 2 от ГПК, във вр. § 2 от ДР на ДОПК и чл. 124, ал. 2 от ДОПК, че в негова доказателствена тежест е да опровергае фактическите констатации в РА, които на основание чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА се считат за верни до доказване на обратното.

При така установената фактическа обстановка, съдът прие следното:
Приложим процесуален закон при издаване и обжалване на РА по административен и съдебен ред е Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /обн. ДВ бр. 105 от 29.12.2005 г., в сила 01.01.2006г. / с последващи изменения и допълнения. Субсидиарно, на основание § 2 от ДР на ДОПК са приложими съответно АПК и ГПК.

Приложим материален закон относно облагането с преки данъци на доходите

на физически лица е ЗАКОН за данъците върху доходите на физическите лица /обн. ДВ бр. 95 от 24.11.2006 г., в сила от 1.01.2007 г. / с последващи изменения и допълнения, като към определената годишна данъчна основа се прилага данъчна ставка в размер на 10%, съгласно чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, в приложимата редакция.

В настоящото производство съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

След служебно извършена проверка съдът установи, че обжалваният ревизионен акт е валиден административен акт, издаден след провеждане на ревизия, възложена от надлежно оправомощен административен орган. ЗВР и посл. изменения в същите са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия и отговарят на изискванията на чл. 113 от ДОПК.

РА е издаден от компетентните органи – възложителят на ревизията и ръководителят на същата, и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Спазени са сроковете за извършване на ревизията и издаване на РД по чл. 114, ал. 2 и чл. 117, ал. 1 от ДОПК. РА съдържа всички реквизити, предвидени в чл. 120 от ДОПК, вкл. подписи на издателите му, поради което не страда от пороци във формата. Ревизионният акт съдържа изложение на фактическите и правните основания за постановяването му, т. е. мотиви.

С факта на посочване на органа по приходите в издадената от директора заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК определеният орган по приходите придобива освен материална /по силата на закона/ и персонална компетентност да издава заповеди за възлагане на ревизии за всички данъчни субекти, спрямо които териториалната дирекция е компетентна, така както е прието и с ТР № 5/22.06.2015 г., постановено по тълк. дело № 4/2014 г. на ОСС на ВАС.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от оправомощени органи, в съответствие с разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в редакция, действаща при постановяването му, предвид отмяната и на препращатата норма на чл. 118, ал. 2 от ДОПК с ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 1.01.2017 г.

РА е издаден от компетентните органи – възложителят на ревизията и ръководителят на същата, като е подписан и от двамата с квалифицирани електронни подписи, обстоятелство, което се установява от доказателствата по делото.

Предвид изложеното и доколкото РА съдържа всички реквизити по чл. 120 от ДОПК, включително подписи на издателите му, същият не страда от пороци, засягащи неговата формална законосъобразност и такива, компрометиращи компетентността на издателите му.

В заключение, съдът прие, че оспореният РА е издаден от компетентни по материя, време, място и степен органи по приходите, в изискуемата от ДОПК форма по чл. 120 от ДОПК.

Съдът не намира да са допуснати съществени нарушения на ревизионните правила, в това число на принципите и разпоредбите относно доказването, вкл. събирането и преценката на доказателствените средства, както и такива

гарантиращи правото на защита на РЛ или затрудняващи съдебния контрол. В хода на ревизионното производство приходната администрация е предприела разписани от закона процесуални действия и е събрала годни, допустими и относими доказателства, необходими за определяне на основата за облагане с данъци по особения ред на чл. 122 от ДОПК на задълженото лице. На РЛ е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2012г. до 31.12.2016 г.

Фактическите основания за установяване на процесните задължения се съдържа в ревизионния доклад, който е неразделна част от РА /чл. 120, ал. 2 от ДОПК/, а съгласно константната съдебна практика мотивите на РД, когато са възприети от компетентните органи, се явяват и такива на приключващия ревизията акт.

След преценка на констатациите в обжалвания ревизионен акт /и РД/, становищата на страните и представените по делото доказателства, съдът приема за установено следното по отношение на материалната законосъобразност на обжалвания РА:

За да определят посочените в РА задължения органите по приходите са направили съпоставка, представена в табличен вид в РД, между имуществото на жалбоподателя и направените от него разходи от една страна и неговите доходи и източници на финансиране от друга страна, като в резултат на това е установено, че имуществото и направените разходи надвишават получените доходи и финансираня за периода от 2012г. до 2016г. С оглед на установеното е прието от ОП че превишението на разходите на ревизираното лице над доходите представлява доход от други източници, които не са декларирани от жалбоподателя, поради което: За 2012г. с РА на жалбоподателят е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ за в размер на 8 078,15 лв. и лихви за забава в размер на 4 908,06 лв. За 2013г. с РА на жалбоподателят е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 7 693,45 лв. и са определени лихви в размер на 3 892,69 лв. За 2014г. с РА на жалбоподателят е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 5 513,71 лв. и са определени лихви в размер на 2 229,55 лв. За 2015г. с РА на жалбоподателят е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 1 068,08 лв. и са определени лихви в размер на 323,14 лв. За 2016г. с РА на жалбоподателят е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 1 332,98 лв. и са определени лихви в размер на 268,10 лв. Превишенията са квалифицирани от ревизиращите органи като доходи с неустановен произход, които са формирали данъчна основа за облагане, предвид разпоредбата на чл. 123, ал. 1 от ДОПК. В резултат на това са установени допълнителни задължения за данък върху доходите на физически лица - свободни професии, граждански договори и др. /данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ/ в общ размер на 23 686,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 12 036,08 лв.

В хода на административното обжалване, директорът на ДОДОП е приел, че констатациите на органите по приходите са правилни и законосъобразни, направени при пълно изследване на относимите към ревизираното лице факти и обстоятелства, като частично е изменил РА за 2012г. Директора на

ОДОП е приел, че към 01.01.2012 г. РЛ е разполагало с наличност от 5 000,00 лв., поради което, формираната данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК следва да се измени от 80 781,54 лв. на 75 781,54 лв., като съответно дължимият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за 2012 г. следва да бъде определен на 7 578,15 лв. /вместо определеният с РА данък в размер на 8 078,15 лв./ и лихви за забава в размер на 4 736,90 лв. /вместо определените с РА лихви в размер на 4 908,06 лв./ Приел е като цяло, че събраните и приобщени по надлежния ред доказателства подкрепят фактическите и правни изводи за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за ревизираните периоди.

Настоящият състав на съда споделя тези фактически и правни изводи, поради следните съображения:

От органите по приходите е направена съпоставка, представена в табличен вид в РД (т. нар. паричен поток), между имуществото на жалбоподателят и направените от него разходи от една страна и неговите доходи и източници на финансиране от друга страна, като е отчетено началното и крайното салдо за всеки период, доказаните постъпления и разходи в брой и по банкови сметки. От сбора на началните салда и доходите по години са извадени разходите и крайните салда и така са направени годишни парични потоци на физическото лице. В резултат на тази съпоставка е установено, че имуществото и направените разходи надвишават получените доходи и финансирания за периода 2012-2016г. ОП е приел, че задълженията произтичат от недеklarирани доходи с неизяснен източник, които следва да се третираат като облагаеми по ЗДДФЛ.

РЛ оспорва ревизионния акт в цялост без да сочи доказателства.

Съдът приема, че не са спорни като основание и размер останалите доходи и разходи на К. Р., възприети от ревизията, а други доходи и разходи не се сочат и не се доказват в хода на съдебното производство, поради което съдът възприема установените такива с РА.

При така изложеното, съдът намира, че в случая правилно ревизията е проведена по реда на чл. 122 от ДОПК, тъй като от събраните по делото доказателства безспорно се установи, че доходите на жалбоподателя не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период, тъй като обективно не покриват придобитите му имуществени права (натрупани парични средства за периода, предоставените в заем средства, и др.) и разходите, направени през този период, при което е налице хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Законосъобразно при това за определяне на облагаемия доход е приложена презумпцията на чл. 123, ал. 1, т. 2 от ДОПК, според която 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 подлежащ на облагане с данъци доход, когато 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.

Особения ред за облагане, предвиден в чл. 122 от ДОПК, е приложим във всеки случай, когато данъчната основа не може да бъде определена по реда на материалния данъчен закон. В правомощията на органа по приходите е да прецени, въз основа на обосновен анализ на събраните доказателства, че прилагането на специалния ред за извършване на ревизията би бил по ефективен, какъвто именно е настоящия случай. Преминаването към ревизия по особения ред е свързано с разписана в закона процедура по уведомяване, която в случая, както беше посочено по-горе в решението, е спазена от ревизиращите органи, като по този начин са гарантирани правата на лицето.

Предвид изложеното, РА се явява обосновен и законосъобразен, а жалбата се явява недоказана и неоснователна, поради което следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, следва да се заплатят разноски за юрисконсултско възнаграждение, поискано в последното съдебно заседание, в размер на 1581,54 лв. съгласно защитения материален интерес.

Воден от горното, на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК и чл. 161, ал. 1, от ДОПК, 34 състав АССГ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. А. Р., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк],вх.Г,ет.1,ап. 62, срещу Ревизионен акт /РА/№Р-22220618006295-091-001/26.06.2019г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и А. К. К. – ръководител на ревизията, потвърден частично с Решение №186/04.02.2020г. на Директор Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени допълнително задължения по ЗДДФЛ на К. А. Р. общо в размер на 23 186,37лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 11 864,92 лв. за данъчни периоди от 2012г. до 2016 г.

ОСЪЖДА К. А. Р.,[ЕГН],с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], вх.Г, ет.1, ап.62 да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1581,54 лв.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд с касационна жалба в четиринадесет дневен срок.

съдия :