

РЕШЕНИЕ

№ 7831

гр. София, 19.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илиана Янева, като разгледа дело номер **8619** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалбата от Р. И. Ж., против частта от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221521003976-091-001/13.04.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП – С., изменена/потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С., с Решение № 1160/26.07.2022 г. В съдебното производство жалбоподателят се явява лично и: поддържа жалбата си; претендира възстановяване на внесената държавна такса за образуване на делото.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, намирайки я за неоснователна и недоказана, като желае юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема следното.

Процесната ревизия на Р. И. Ж., в качеството му на физическо лице е възложена с редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед и е за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данък върху доходите на физическите лица, за периодите 2015 г. и 2018 г. Срещу изготвения ревизионен доклад (на л. 38 и сл. от делото) е подадено възражение, което не е уважено от издателите на ревизионния акт. Издаден е оспореният и предмет на настоящото дело РА № Р-22221521003976-091-001/13.04.2022 г. (л 28 и сл.) от

компетентни органи по приходите. С него е определено задължение за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за 2018 г., в размер на 24 994, 76 лева, заедно с лихви – 6 999, 92 лв., като резултат от установени несъответствия между доходите и извършените разходи, и недоказани приходи от 233 523, 69 лева, подлежащи на облагане по реда на чл. 122, ал. 1, т.т. 2, 4, 7 ДОПК. С Решение № 1160/26.07.2022 г. директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С. е изменил акта в тази част, като определеното с акта задължение от 24 994, 76 лева е намалено на 5 645, 08 лева, заедно със съответните лихви. Предмет на жалбата до Съда е именно тази част от ревизионния акт.

За да измени ревизионния акт в този смисъл ответникът е взел предвид следните, установени по време на ревизията факти и обстоятелства.

Ревизиращите са определили размер на разполагаеми парични средства в брой, към началото на 2018 г., в размер на 162 127.69 лв., като недекларирани -205 000 лв. Констатирани са, че: до 30.11.2018 г. Р. Ж. е внесъл по сметка в банка 64 000 лв., изтеглил е от същата сметка 1 200 лв., извършил е разходи за издръжка до 30.11.2018 г. в брой, в размер на 3 300 лв., както и разходи за покупка на стоки и услуги, в размер на 2 746.38 лв. От горните данни е прието, че: към периода на внасяне на сумите, в общ

размер на 326 805 лв. е разполагал с пари брой, в размер на 93 281, 31 лв.; произходът на остатъка от внесените 233 523, 69 лв. не е доказан, поради което са третиран като „облагаем доход от други източници“, по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ. Видно от таблицата за съпоставка за 2018 г., на доходите на М. Ж. (съпруга), съдържаща се в Протокол от проверка за съпоставка на получени доходи, притежавано имущество и извършени разходи, № ПФ-2221020000419-073-001/05.07.2021 г.: за разполагаема сума в брой, към 01.01.2018 г. е включена сумата от 246 000 лв., а към 31.12.2018 г. - 5 000 лв.; паричните средства по банкови сметки към началото на периода са в размер на 33 967, 58 лв. и към края на периода – 435, 90 лв.; приходите са в общ размер на 23 739, 88 лв. и включват: доходи от наем (17 254,33 лв.), от които 3 141, 15 лв. получени в брой; други източници на средства, получени по банков път -

4 224, 55 лв.; усвоен кредит - 2 261 лв. Разходите са в общ размер на 118 678, 12 лв. и са формирани от: 3 600 лв. разходи за издръжка в брой; 6 362.27 лв. разходи за придобиване на имот (превод от банкова сметка към ЧСИ); 16 501.04 лв. платени суми към трети лица; вноски по кредит; 70 200.00 лв., преведени от банкова сметка, по сметка на съпруга Р. Ж.; 2 688,36 лв. заплатени данъци, такси, осигуровки по банков път; 9 882, 10 лв. разходи за обучение на децата (по банков път); 217,26 лв. други разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица (платени в брой); 9 217, 09 лв. за компенсиране недостиг на средства на Р. Ж.. От общите

разходи - 118 678.12 лв. платените по банков път са 105 633, 77 лв., а в брой - 13 044, 35 лв. При проверката е установено, че през 2018 г. М. Ж. е изтегвила в брой от банкови сметки 4 400 лв. и е внесла по банкови сметки в брой, общо 47 000 лв. Сборът на получените средства в брой и наличните към началото на 2018 г., минус платените разходи в брой и внесените средства налични в брой 193 496, 80 лв., които е възможно да е предоставила на Р. Ж., за да ги внесе той по собствената си сметка в Ю.. За разликата до 233 523, 70 лв., а именно - 40 026, 89 лв. не са

установени документално доказани приходи на Ж.. В резултат на това ответникът е извършил следните корекции: в приходната част на таблицата за съпоставка за 2018 г., на ред 14 (РД, л. 68 от делото) „други източници на средства - 242 740,78 лв., вместо

включените 233 523.70 лв. средства с недоказан произход, да бъдат включени 40 026, 89 лв.; след тази корекция резултатът в таблицата за съпоставка между приходите, притежавано имущество и извършените разходи е превишение на приходите над извършените разходи, в размер на 354, 46 лв.; внесените от жалбоподателя средства през 2018 г., в размер на 40 026, 89 лв. по сметката му в Ю. се явяват документално недоказан доход и се приемат за облагаем доход, с характер на доход от други източници, по смисъла на чл. 35. т. 6 ЗДДФЛ. За сумата от 40 026, 89 лв. ответникът се е ангажирал да приеме, че представляват укрит доход и са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1. т. 2 и т. 7 ДОПК - наличие на укрит и недеklarиран доход, а ревизиращите органи надлежно са уведомили лицето, по реда на чл. 124, ал. 1 с.к. Ответникът приел, че: данъчната основа за облагане, определена по реда на чл. 122 ДОПК следва да бъде в размер на 56 450, 83 лв., формирана от годишната данъчна основа за доходите от наем (16 823.94 лв.) и данъчна основа на недеklarиран доход (40 026.89 лв.); декларирани данъчни облекчения за деца (400 лв.); върху така определената данъчна основа е дължим данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ, в размер на 5 645, 08 лв. Ответникът е съобразил и наличието на подлежащ на приспадане данък, в размер на 1 438, 94 лв., както и допълнително внесения от жалбоподателя данък, в размер на 203 лв. и е определил данък за довносяне - 4 003, 14 лв., заедно ведно с лихви - 1 199, 93 лв., изчислени за периода от 01.05.2019 г., до 13.04.2022 г., макар тези размери да не са посочени в диспозитива на решението.

От правна страна:

Решение № 1160/26.07.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С., с което е изменен/потвърден РА № Р-22221521003976-091-001/13.04.2022 г. е валидно. Подадената пред Съда жалба против акта е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но по същество е неоснователна.

Приложими за определяне на процесните данъчните задължения са материалноправни разпоредби от ЗДДФЛ, както и на процесуални от ДОПК.

Задълженията на Р. Ж. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. С доклада органите по приходите са посочили конкретно нормите на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 5, т. 7 ДОПК, а издателите на РА само т. 7. Каза се, че ответникът е приел наличието на обстоятелства, по смисъла на чл. 122, ал. 1, т.т. 2, 7 ДОПК, конкретно: наличие на данни за укрити приходи; декларираните и/или получените приходи, приходи, 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. Съдът споделя този извод.

Законодателят е поставил прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК, 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 укрити приходи/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: не е

подадена декларация и/или са на лице данни за укрита приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактичката 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. Според Съда, те са се справили успешно с тази задача. Към момента, в който са преценили да извършат ревизията при особен случай ревизиращите органи са разполагали с обективно установени данни и факти, даващи им основание да преминат към установяване на данъчни задължения по този ред. 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: 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; 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”. Следователно, редът по чл. 122 ДОПК е приложим тогава, когато са налични условията, очертани в чл. 123, ал. 1.

В съдебното производство от страна на жалбоподателя не бяха опровергнати констатациите на издателите на ревизионния акт и тези на ответника. Всъщност жалбата не съдържа конкретно твърдение, компрометиращо мотивите на ответника за това, че внесените от жалбоподателя през 2018 г. 40 026, 89 лв. по сметката му в Ю. се явяват документално недоказан доход. За неоснователни Съдът приема възраженията му за допуснати в хода на ревизионното производство процесуални нарушения, както и това за неподкрепени с доказателства „субективни твърдения“ на ответника, изложени в Решение № 1160/26.07.2022 г. Ревизионният акт е постановен от органа, възложил ревизията (П. Г. Г.) и от ръководителя на ревизията – Ц. Р., така както предписва разпоредбата на чл. 119, ал. 2, изр. първо ДОПК, с оглед на което не е налице „субективизъм“ и не е недопустимо съставител на РД да бъде и издател на РА. Твърдението са субективизъм, с позоваване на чл. 76, ал. 1 ДОПК е произволно. Жалбоподателят не сочи каквито и да е доказателства, даващи основание да бъде прието, че органът по приходите Ц. Р. „е свързано лице със субекта или е заинтересован от изхода му, или има с някои от другите участници отношения, които пораждаат основателни съмнения в неговата обективност и безпристрастност“. Същите мотиви са относими и към възражението, че Ц. Р., като орган по приходите е участвала и ревизионното производство по предходна ревизия на Р. Ж.. Несподелено от Съда е и твърдението, че порцесният РА няма мотиви в частта, касаеща облагането по особения ред. Освен, че се позовават изрично на мотивите, съдържащи се в РД издателите на акта са изложили самостоятелни мотиви. Отдавна не се отрича от съдебната практика, че ревизионният доклад съставлява неразделна част от акта и последният може да препраща към мотивите, съдържащи се в доклада. Мотивите, изложени в доклада са изключително подробни, като за онагледяване са изготвени и съответните таблици. Неконкретизирано и неподкрепено с доказателства е и абстрактното твърдение за „изкривяване“ на съставените „парични потоци“.

Представените с жалбата и описани в същата заверени фото-копия на оборотни ведомости и РКО за изплатени на Р. Ж. суми не установяват и не доказват възможността му да е притежавал на валидно основание през 2018 г. сумата от 40 026, 89 лв. (процесната, спорна), която да внесе по сметката си в Ю.. Освен това тези документи са обсъдени и са взети предвид от ответника, при постановяване на Решение № 1160/26.07.2022 г.

Ревизионен акт № Р-22221521003976-091-001/13.04.2022 г. в оспорената и предмет на делото част е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите. Същият е законосъобразен и обоснован, съобразен с изтъкнатите в настоящото решение факти и обстоятелства, както и с относимите норми на ЗДДФЛ и с процесуалните, регламентирани с ДОПК. Жалбата, като неоснователна подлежи на отхвърляне. Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение, което Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, при материален интерес от общо 5 203 лева (главница 4 003 лева и лихви – 1 200 лева), определя в размер на 420 лева.

Водим от изложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от Р. И. Ж., против частта от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221521003976-091-001/13.04.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП – С., изменена/потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С., с Решение № 1160/26.07.2022 г., относно определено задължение за довносяне данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за 2018 г., в размер на 4 003, 14 лв., заедно със законните лихви - 1 199, 93 лв.

ОСЪЖДА Р. И. Ж., ЕГН: [ЕГН] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 420 лв. (четиристотин и двадесет лева). Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: