

РЕШЕНИЕ

№ 6469

гр. София, 30.10.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 20.10.2014 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **12193** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на Т. С. А. срещу РА №[ЕГН]/27.03.2013г., издаден от Ю. С. Т. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция «ОДОП» при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят моли за отмяна на обжалвания ревизионен акт като незаконосъобразен. Счита, че напълно незаконосъобразно и без да е налице нито едно от предвидените в чл. 122, ал. 1 от ДОПК обстоятелства като условие, ревизията е определила данъчна основа по специалния ред на чл. 122 и следващите от ДОПК. Паричният поток на жалбоподателя е непълен и необективен за всички процесни години. Игнорирана е представената трудова книжка, относно получени доходи от трудови възнаграждения. Органите по приходите не са изследвали дали дружествата - посочени в представената трудова книжка са изплащали трудови възнаграждения, независимо, че не са налице внесени осигурителни вноски от тези ЮЛ. Ревизиращият екип отново се е позовал единствено на извършената проверка в масивите на НАП.

Неправилен е, според жалбоподателя и начина на определяне на началното салдо към 01.01.2007г. В оспорвания РА е записано, че са приобщени резултатите от приключила ревизия на съпругата му, при която е установено, че не са представени документи, удостоверяващи налични парични средства от страна на съпругата към 31.12.2006г., а в РД № 1208455/11.01.2013г., в следствие на който е издаден РА №[ЕИК]/25.03.2013г. на М. М. А. е записано, че органите по приходите са счели за „икономически целесъобразно да се приеме началното салдо- пари в брой към

31.12.2006 г. началното салдо на съпруга Т. С. А. с ЕГН [ЕГН] в размер на 3682,50 лв. от изготвен паричен поток на същия, съгласно приключила данъчна ревизия. При изготвяне на общ паричен поток на двамата съпрузи, настоящата ревизия взима предвид установените и приети от органи по приходите извършили ревизия на Т. С. А. факти и доказателства относно получени средства от С. А. баща. Не се взима предвид получаване на парични средства от Ф. А. -леля, поради липса на достатъчно документи и доказателства. Приобщен е доклад за пазарна оценка на недвижим имот, придобит с НА № 45/19.12.2012г., но извършването на експертиза за определянето на пазарната цена на придобития недвижим имот - апартамент № 9, находящ се в [населено място], местност „Л. - център" е възложено в хода на ревизията на М. А.. С искането за експертиза е изискано стойността на имота да бъде определена към 13.07.2009 г. /датата на въвеждане на имота в експлоатация. В заключение е определена пазарна цена на имота към 13.07.2009 г. в размер на 92 484 лв. Ревизиращият екип е приел така изготвената пазарна оценка за действителна цена на процесния имот. Въпросната експертиза, като доказателствено средство, чрез което ревизиращите органи целят да докажат определени факти, е възложена в противоречие с ДОПК – чл.60, ал.1. В случая, цената по сделката е видна от нотариалния акт, като нейното получаване се установява и от приложените платежни документи.

Използваната при ревизията неоснователно изготвена пазарна оценка на имот води до изкривяване на съставеният паричен поток и респективно „установеният недостиг на парични средства", което обуславя и неправомерно начисленият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ. Както в РД, така и в РА са описани но не са взети предвид относими и представени от ревизираното лице писмени доказателства - доказателства относно предоставени парични средства от близки. Следва да се има предвид, че става дума за финансови взаимоотношения между близки роднини, при които е немислимо да се търсят доказателства съгласно ЗД /писмен договор с нотариално заверени подписи/. Предаването на средствата е удостоверено чрез представени при ревизията разписки за предадените суми.

В съдебното заседание по делото жалбоподателят, чрез процесуалния си представител адв. Т. поддържа жалбата и моли да бъде отменен обжалвания ревизионен акт. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител пледира за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана.

Софийска градска прокуратура не изразява становище.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - ГРАД, след като прецени доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизията е възложена по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, във връзка с Решение № 1316/04.06.2012 г., на директора на Дирекция ОДОП [населено място], с което е отменен РА №[ЕИК]/06.12.2011 г., в частта на установения резултат по чл. 48 от ЗДДФЛ, за данъчни периоди 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и административната преписка е върната за провеждане на ново ревизионно производство за тези данъчни периоди, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението.

Със Заповед за възлагане на ревизия №1208491/23.11.2012г., издадена от С. Т. К. – Началник сектор Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е възложена данъчна

ревизия на Т. С. А. за Данък по чл.48 от ЗОДФЛ за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2010г. със Заповед за определяне на компетентен орган №К 1208491/11.01.2013г. е определена за компетентен орган, който да издаде РА Ю. С. Т. на длъжност главен инспектор по приходите.

С РА №[ЕГН]/27.03.2013г., издаден от Ю. С. Т. са установени задължения за данък върху доходите, на основание чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 22 299,35лв. и лихви за забава в размер на 8 085,94 лева или общо 30 385,29лв. (неправилно посочена сума от 31 181,82лв. в Таблица №1 към РА).

В хода на ревизионното производство, са приобщени доказателства от досието на задълженото лице с Протокол № 1205307/20.08.2012 г., а именно Ревизионен акт №[ЕИК]/16.12.2011 г. и с Протокол № 1205307#1/17.12.2012 г. е приобщен доклад за пазарна оценка на недвижим имот по нотариален акт №45/19.12.2008 г. В констативната част на доклада са описани констатираните в предходното ревизионно производство факти и обстоятелства. На ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, като в ревизионния доклад са описани представените доказателства.

Ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК, поради наличие на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК - декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

В хода на ревизията е извършена съпоставка между средствата, с които ревизираното лице е разполагало по години и разходите за издръжка съгласно информацията на НСИ за издръжка на домакинство и е оформен извод за наличие на несъответствие между доходите и извършените разходи. Констатиран е недостиг на парични средства на база на хронологичното проследяване на движението на паричните средства по така наречения „паричен поток”, като към съответния момент на извършване на разходите, същите надвишават размера на доказаните от лицето парични средства за тяхното покриване. Ревизиращият екип е приел, че декларираните от ревизираното лице доходи не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период и са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК.

След сравнение на получените приходи и извършените разходи органите по приходите са констатирали недостиг на парични средства по отношение на ревизираното лице, за ревизираните периоди. Ревизиращият екип е определил посоченият недостиг като получени от лицето доходи, но недекларирани, позволяващи му да извърши съответните отчетени през годините разходи. Данъчната основа за общият годишен доход е определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, в резултат на установения недостиг на парични средства по изготвените справки за паричния поток. След прилагане на реда на чл. 48 от ЗДДФЛ за останалите ревизирани периоди, ревизиращият орган е начислил допълнителен данък върху дохода в съответният размер, ведно с лихви за закъснение.

При изчисляване на входящия и изходящия паричен поток е съобразен института на съпружеска имуществена общност /СИО/, регламентиран с разпоредбите на чл. 19, ал. 1 от СК, съгласно който придобитите през време на брака имуществва в резултат на съвместен принос са идеална съсобственост на двамата съпрузи. Недостигът на парични средства към края на всяка една от ревизираните години, необходими за покриването на извършените разходи, се явява облагаем доход на семейството на

физическото лице с неустановен произход или „недоказани доходи”.

След анализ на получените от ревизираното лице доходи през 2006г. и приспадайки обичайния размер на разходите за живот на база на официални данни, публикувани от НСИ за разходи и потребление на домакинство ревизиращият екип е приел сумата от 3 682,50 лв. като начално салдо към 01.01.2007г.

Приобщени са резултатите от приключила ревизия на съпругата на Т. А., при която е установено, че не са представени документи, удостоверяващи налични парични средства от страна на съпругата към 31.12.2006 г., т.е. липса на начално салдо към 01.01.2007г. Така при определяне на общия паричен поток на двамата съпрузи за начално салдо е приета сумата от 3 682,50 лв.

Въз основа на анализа и набраната информация по време на ревизията, се установило, че за 2007 г. има общ недостиг на Т. С. А. и М. М. А. на парични средства, необходими за покриване на извършените разходи в размер на 44 819,22 лв. Ревизиращият орган е приел, че S от сумата на превишението на разходите над приходите е облагаем доход на Т. А..

Данъчната основа на установените доходи с неизяснен произход е определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК и е в размер на констатирания недостиг на парични средства, покрит от ревизираното лице 22 409,61 лв.

Въз основа на направения анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, т.3 и т.4 от ДОПК е определена данъчна основа в размер на 22 409,61 лв.

На основание чл.48 от ЗДДФЛ във връзка с чл.122, ал.1 от ДОПК при данъчна основа 22 409,61 лв. е определен дължимият данък в размер на 4 694,31 лв.

В 2008 г. като разход е приета сумата от 30 509,40 лв. за закупен недвижим имот по НА № 119/19.12.2008 г.

В изготвения паричен поток за 2009 г. е включена като разход сумата от 61 974,60 лева, представляваща разлика между оценка по експертиза на закупения недвижим имот и цената му в НА № 119/19.12.2008 г. Апартаментът е закупен на етап „груб строеж” от [фирма], при задължение да довърши сградата.

Съгласно указанията в Решение № 1641/09.07.2012г. на Директора на Дирекция ОДОП [населено място], с което се е произнесъл по жалба на М. М. А. /съпруга/ срещу РА № [ЕГН]/06.12.2011г., в хода на повторната ревизия на съпругата на Т. А. е възложена експертиза за определяне на пазарната цена на придобития недвижим имот от съпрузите към 13.07.2009г., на етап завършен и въведен в експлоатация имот. Експертизата е извършена от В. С. Г. със Сертификат за оценителска правоспособност Р..№[ЕИК]/14.12.2009 г. Съгласно представения доклад за пазарна оценка на недвижим имот, приобщен с Протокол № 1205307#1/17.12.2012 г., стойността на имота е определена като към стойността на етап „груб строеж” /в какъвто вид е закупен апартамент/ е добавена стойността на извършените довършителни работи.

В представеното заключение на експерта е определена пазарна оценка на имота към 13.07.2009 г. в размер на 92 484лв.

Ревизиращият екип е приел пазарната оценката на недвижимия имот за действителна цена на имота. За целите на паричния поток сумата от 92 484 лв. е разделена на две части: 30509.40 лв. към датата на закупуване на имота с НА № 119/19.12.2008г. /включени като разход в м.12.2008г./ и разликата от 61974.60 лв. - към 13.07.2009 г., дата на окончателното завършване на имота и издаденото Разрешително на тази дата.

По отношение на спорните суми, за които лицето твърди, че са му предоставени безвъзмездно от роднините му Ф. А. и А. М. ревизиращите са приели, че

действително са налице доказателства за придобиване на доходите от роднините на ревизираното лице, при работата им в чужбина. Но нито в хода на настоящата ревизия, нито в предходното производство са представени доказателства във връзка със съхранението и предаването на тези паричните средства. Отделно от това не са представени доказателства в насока, че получените доходи от роднините на ревизираното лице са били напълно достатъчни за покриване на разходите им в чужбина през отделните години и то така, че част от тях да бъдат спестени. Дори да е било възможно спестяването на суми в размер на предоставените не са представени доказателства за това, че спестените средства не са похарчени и са съхранявани у лицата до момента на предоставянето им. Освен това, за предаване на сумите са представени единствено декларации, които представляват частен писмен документ по смисъла на чл. 145 от ГПК, без достоверна дата, която не притежава материална доказателствена сила по отношение на НАП, която е трето лице спрямо отношенията, чието изпълнение е удостоверено с декларацията.

Допълнителен аргумент в подкрепа на изложеното според ревизиращите е обстоятелството, че средствата са представени безвъзмездно т.е. под формата на дарение. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства за оформянето на дарение, в съответствие с чл. 225 и следващите от ЗЗД. Липсва ясно изразена воля на надарения за приемане на дарението, както и основание за неговото извършване. В чл. 225, изречение второ от ЗЗД са предвидени две алтернативни форми за прехвърляне на движими вещи чрез дарение. Дарението на движими вещи, каквито са и парите, може да стане чрез консенсуален или реален договор, т. е. чрез писмен договор с нотариално заверени подписи или чрез предаване.

Във връзка с твърденията, че при сключването и плащането по предварителен договор от 04.11.2009 г. със [фирма], за продажбата на посочения в него недвижим имот Т. А. е действал от негово име, но за сметка на А. А., като негов довереник, съгласно договор за поръчка от 23.10.2009 г., който е представил с възражението към РД, ревизиращите са приели същите за неоснователни.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е назначена съдебно –оценителна експертиза, която съдът цени като изчерпателно. Според експерта, по отношение на недвижим имот – апартамент № 9, находящ се в [населено място], [жк], [жилищен адрес] придобит от жалбоподателя с Нотариален акт № 45, том VIII, рег.№ 40193, дело № 2398 от 19.12.2008г. стойността на довършителните работи към 2009 година за апартамент № 9, находящ се в [населено място], [жк], целия с площ от 52кв.м. са в размер на 10 447,06 лева.

В съдебно заседание е разпитана като свидетел Ф. Й. А. – леля на ревизираното лице, която заявява, че от 2002г. живее в И. и на няколко пъти е давала пари на Т. А., нейн племенник, тъй като е искала да му помогне за бизнес. Като суми му е давала по 18 000евро, по 10 000евро. Първият заем е теглила от банка в И., за да му ги даде, а след това от спестявания му е дала 10 000евро. . Общо заедно със съпруга си са дали 80 000евро на Т. А..

При извършване на предходната ревизия, приключила с РА №011109288/06.12.2011 г. и приобщена с протокол 1205307/20.08.2012 г. Т. С. А. заявява, че за произхода на парите предоставени от леля му 36 000 евро са от кредит от испанска банка и 64 000 евро са лични спестявания на лелята. При извършване на процесната ревизия същият твърди, че е получил 66 000 евро от леля си, като декларира, че сумите са от нейни и на чичо му доходи от трудовата им дейност в И..

Представени са копия на декларации за доходите на Ф. А. и А. М. в И., които не са легализирани от компетентните органи, с които са декларирани следните чисти суми след облагане с данъци:

2006 г. – 19292.43 евро; 2007 г. – 27841.59 евро; 2008 г. – 28225.53 евро; 2009 г. – 25938.34 евро; 2010 г. – 27437.97 евро

Установено е от органите по приходите, че при определяне на облагаемия доход и намаленията за семейни съжителители са декларирани като такива трите деца на Ф. А. – М. В. А., М. Р. П. и А. А. А. /тя е дете и на А. М.. Следователно с посочените нетни доходи се е издържало петчленното семейство на Ф. А. и А. М. в И.. Ревизиращият екип не приема за доказани дадените безвъзмездно парични средства от Ф. А. и А. М. на Т. А. в размер на 15000-18000 евро годишно, представляващи между 60% и 70% от общия доход на домакинството, тъй като не са представени доказателства за реално получаване на средствата, декларирани в внесените в страната суми, плащания по банкови сметки на Т. А. или такива на неговите роднини.

Прието е без оспорване заключението на назначената съдебно – счетоводна експертиза, което съдът цени изцяло като професионално изготвено. На вещото лице е поставена задача да проследи паричният поток на жалбоподателя и съпругата му за 2007г., 2008г., 2009г. и 2010г. като вещото лице извърши съпоставка между получените и изплатени от лицето пари в брой, в т.ч. изтеглените в брой суми от банкови сметки на двамата съпрузи и да установи има ли недостиг на парични средства и ако да за кои периоди и в какъв размер. При изпълнение на тази задача вещото лице се е съобразило с мотивите изложени в Решение на ОДОП №1980/19.11.03 г. по жалбата срещу РА №[ЕГН]/25.03.2013 г. издаден за процесния период на М. А. съпруга на жалбоподателя. С решението жалбата е приета за частично основателна и е извършена корекция на приходите и разходите в паричния поток на съпругата, който е общ с този на Т. А.. Вещото лице е изчислило дължимия данък и лихви при констатиране на недостиг на парични средства.

Вещото лице е констатирало, че през процесния период Т. А. е съдружник в [фирма] и едноличен собственик на капитала при учредяването на [фирма]. Стойността на придобитите и продадените дялове през периода 2007-2010 г. е включена в паричния поток. През периода 2008г., 2009г. и 2010г. съпругата на жалбоподателя- М. М. А. е упражнявала дейност, като [фирма].

Съгласно допуснатите задачи към делото е приложено Решение 1980/19.11.2013 г. по жалбата срещу РА №[ЕГН]/25.03.2013 г. издаден за процесния период на М. А. съпруга на жалбоподателя. В мотивите на Решение № 1980/19,11,2013г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ – С., стр.12 е посочено, че след като в разходната част на паричния поток са намерили отражение внесените суми от ФЛ 60100 лв. в касата на [фирма], то следва в същия да се отразят и тегленията с представени разходни касови ордери № 1353/31,12,2008г.-18432,27лв., №383/01,01,2009г.-6000лв., и №1357/01.10.2010г.-6700 лв. – сумите са отразени в паричния поток.

На стр.13 от Решение № 1980/19,11,2013г. е посочено, че „В противоречие с указанията, съдържащи се в утвърден със Заповед на Изпълнителния директор на НАП Наръчник за извършване на проверки и ревизии на

физически лица /т.4 Установяване на направени разходи от лицето/ не са събрани документи, които цялостно или частично да заменят разходите за живот по данни от НСИ. По този начин неправомерно е утежнена разходната част на паричния поток за всеки от ревизираните периоди“. В резултат на изложеното приходната част на паричния поток следва да се увеличи със сумите, посочени в съответните РКО, а разходната част – намали с посочените разходи за покупки на стоки и услуги по данни от дневниците за продажби /ПП VAT/, т.е. не следва да се включат фактурите за платени суми на Б. М. Е. и К. М. Б. ЕАД, описани на стр.4-5 от РД№1208491/07.01.2013 г.

На стр.4 от РД№1208491/07.01.2013 г. е посочено, че в отговор на изпратено искане до [фирма] е получен отговор и са установени излизания и влизания в страната от Т. А. до Г. в рамките на 2 дни през 2007 г.

В паричния поток са включени и данни за пътувания извън страната на съпругата М. А.. Дневните и квартирните са остойностени съгласно Наредба за служебни командировки и специализации в чужбина.

Съгласно Наредба за служебни командировки и специализации в чужбина и чл.121, ал.1 от КТ за командировка се счита изпълнението на трудовите задължения, от страна на работник или служител, извън населеното място или в чужбина. Командираните лица имат право на дневни пари в размер определен в наредбата и квартирни пари също по размер, но за да се признаят суми за нощувки, същите следва да бъдат документирани по установен ред – с фактура, касова бележка или документ от хотел и то в размер не повече от утвърдената сума по наредбата.

В тази връзка при изготвяне на заключението е установено, че към приложените документи няма такива, от които да е видно, че физическите лица М. и Т. А. са били командировани във връзка с изпълнение на служебните задължения. Не са представени писмени данни лицата да са извършвали разходи във връзка с пътуванията. Представена е писмена декларация от М. А., че пътуванията са били във връзка с посещение на роднини с посочени данни, адрес и телефон и единствената нощувка е извършена при тях.

С оглед гореописаното в паричния поток не са отразени суми за командировки на физическите лица.

Представени са нотариални актове за покупка на недвижими имоти в режим на СИО, фактури и договори за платени от сем.А. суми, признати от органите по приходи, които са подробно описани поотделно за всяка година и отразени в паричния поток.

Извършен е подробен преглед и анализ на представените данни за движение по банкови сметки на сем.А. за процесните периоди, като теглените и внасяни суми от тях са отразени в паричния поток за съответните години и са описани подробно за всяка процесна година.

От извършената проверка в персоналният регистър на НАП, относно подадени данни „Данъчни декларации по чл.50 от ЗДДФЛ“ е установено, че няма намерени данни за подадена декларация от Т. А. за периода 01.01.2007-31.12.2010г.

В хода на ревизионното производство е констатирано от органите по приходи, че ФЛ М. А. е подала Г. по чл.50 ЗДДФЛ и е декларирала доходи единствено

за 2008г. Органите по приходи са установили различия за 2008г. и са определили доход в размер на 16 848,47лв. и дължими данъци в размер на 2527,27лв. След приспадане на данъка остава доход в размер на 14 321,20лв., която сума е отразена в паричния поток за 2008г.

Въз основа на гореизложеното и след проверка и анализ на представените писмени документи е изготвен паричен поток за всяка от ревизираните години, в който са включени всички получени доходи от Т. А. и М. А. и, получени доходи от роднини съгласно представените писмени декларации в размер признат от органите по приходи, платените суми по нотариални актове, фактури и договори за покупка на недвижими имоти и МПС, извършените разходи за покупки установени от органите по приходи програма V., данните за разходи за живот НСИ по години и съобразявайки мотивите на Решение 1980/19.11.2013г. на директор Дирекция „ОДОП“.

В поставена служебно от съда задача е посочено, че в паричния поток следва да се включат всички получени от лицата суми приемайки за доход сумите предоставени безвъзмездно от роднините Ф. Й. А. и А. М., поради което паричния поток за процесния период е изчислен в два варианта:

В. I – без безвъзмездно получените суми от Ф. Й. А. и А. М.

За 2007г.

За 2007 г. е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А. в размер на 12565,87 лв. Недостигът на Т. С. А. е в размер на S част от сумата в съответствие със Семейния кодекс, или 6282,93 лв.

Дължимия ДДФЛ от Т. С. А. за 2007 г. е в размер на **842,24 лв.**

Дължимата лихва съгласно ЗЛДТДПДВ за периода от 01.05.2008г. до датата на издаване на РА №[ЕГН]/27.03.2013 г. възлиза на 474,83 лв.

За 2008г.

При извършена проверка е установено, че Т. С. А. не е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ за 2008 г. Органите по приходи са констатирани, че за процесната година М. А. е подала Г. по чл.50 от ЗДДФЛ в която са декларирани неверни данни и са установили доходи в размер на 20768,47лв. От същите са приспаднати здравни и осигурителни вноски в размер на 3920,00лв. и е установен доход за облагане в размер на 16 848,47лв. за които е определен данък по ЗДДФЛ в размер на 2527,27лв./ 15%/. След приспадане на данъка остава доход в размер на 14 321,20лв., който следва да се включи в паричния поток.

За 2008 г. след изготвяне на паричния поток е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А. в размер на 14061,03 лв. Недостигът на Т. С. А. е в размер на S част от сумата в съответствие със Семейния кодекс, или 7030,52 лв.

Съгласно чл.48 от ЗДДФЛ Размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто.

Дължимия ДДФЛ от Т. С. А. за 2007 г. е в размер на **703,05 лв.**

Дължимата лихва съгласно ЗЛДТДПДВ за периода от 01.05.2009г. до датата на издаване на РА №[ЕГН]/27.03.2013 г. възлиза на 290,37 лв.

За 2009 г.

Във връзка с покупката на недвижим имот в режим на СИО от [фирма] - [жк], вх.Б, ет.2 съгласно НА № 119/19,12,2008г. е представен Договор сключен с продавача от 23.01.2009г. за

извършване на довършителни работи на апартамента с цена 10 014,06лв. Представена е и квитанция от 13.07.2009г. с която Т. А. е заплатил на [фирма] сумата от 10 014,00лв. в брой. По делото е назначена СТЕ със задача да оцени стойността на довършителните работи. Съгласно приетото заключение от извършената СТЕ стойността е оценена на 10447,06 лв. Разликата между стойността в приетата СТЕ и документа, с който разполага жалбоподателя е 433,06 лв. В заключението на вещото лице по ССЧЕ в разходите е включена сумата 10014 лв., за плащането на която сума Т. А. е представил документи.

В хода на ревизионното производство органите по приходи са установили извършени разходи от Т. А., програма ПП V.- плащане на сума в размер на 300 000,00лв. по фактура № 5/04.11.2009г. издадена от [фирма] за покупка на недвижим имот по договор.

За 2009 г. е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А. в размер на 255235,15 лв. Недостигът на Т. С. А. е в размер на S част от сумата в съответствие със Семейния кодекс, или 127617,57 лв.

Дължимия ДДФЛ от Т. С. А. за 2009 г. е в размер на **12761,75 лв.**

Дължимата лихва съгласно ЗЛДГДПДВ за периода от 01.05.2010г. до датата на издаване на РА №[ЕГН]/27.03.2013 г. възлиза на 3827,23 лв.

За 2010 г.

Получени доходи по трудови правоотношения от Т. А. от [фирма] общо в размер на 3862,53лв. по 9м.х322,14лв. и 3м.х321,09лв. съгласно служебна бележка.

Получен доход от Т. С. А. в размер на 4750 лв. от продажба на дружествени дялове от фирма [фирма] – съгласно нотариално заверен договор от 16.04.2010 г.

Изтеглени суми от касата на [фирма] в размер на 6700,00лв. на 01.10.2009г. с РКО № 1357, които съгласно Решение № 1980/19.11.2013г. на ДД “ОДОП“ – С., следва да намерят отражение в паричния поток.

Съгласно учредителен акт на еднолично дружество с ограничена отговорност [фирма], на което Т. С. А. е едноличен собственик и според който акт капитала на дружеството в размер 2000 лв. е изцяло внесен.

В резултат от гореизложеното, за 2010 г. **не е налице недостиг** на парични средства, подлежащи на облагане.

Или дължимият данък при вариант I е 14 307,04лв. за процесния период

В. II– в паричния поток са включени получените суми от Ф. Й. А. и А. М.

При втори вариант в приходната част на паричния поток за всяка от годините са включени сумите предоставени безвъзмездно от роднините Ф. Й. А. и А. М.. С писмо до ТД на НАП Офис Б. /стр.127/ вх.№К.-5073#1, Т. С. А. дава обяснения относно получени парични средства от Ф. Й. А. и А. А. М.. Към писмото е приложено заверено копие на Декларации за облагане доходи на физическите лица съгласно испанското данъчно законодателство. Декларациите са приложени и на стр.61-65 от делото с придружително писмо К. 5074-2/09.11.2012 г. На стр.352, 334-336, 344 са приложени декларации от Ф. Й. А. и А. А. М. съгласно които същите декларират, че са дали безвъзмездно на Т. С. А. следните суми:

22.03.2006 г. – 20000 евро

03.06.2007 г. – 15000 евро

20.08.2008 г. – 15000 евро

02.03.2009 г. – 18000 евро

15.05.2010 г. – 18000 евро

Т. С. А. е попълнил декларации по чл.124, ал.3 от ДОПК следните суми получил от Ф. Й. А.:

За 2007 г. стр.108-110 29337,45 лв. – равностойност на 15000 евро

За 2008 г. стр.111-113 29337,45 лв. – равностойност на 15000 евро

За 2009 г. стр.114-116 35204,94 лв. – равностойност на 18000 евро

За 2010 г. стр.115-119 35204,94 лв. – равностойност на 18000 евро

Към 01.01.2007 г. жалбоподателят декларира салдо 20000 евро/39116,60 лв. /стр.139/, която сума е добавена към наличните парични средства към 01.01.2007 г., с които разполагат сем. А..

За 2007г. при горните условия не е налице недостиг на парични средства, подлежащи на облагане.

За 2008г. не е налице недостиг на парични средства, подлежащи на облагане.

За 2009г. е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А. в размер на 148865,61 лв. Недостигът на Т. С. А. е в размер на S част от сумата в съответствие със Семейния кодекс, или 74432,81 лв.

Дължимия ДДФЛ от Т. С. А. за 2009 г. е в размер на 7443,28 лв.

Дължимата лихва съгласно ЗЛДТДПДВ за периода от 01.05.2010г. до датата на издаване на РА №[ЕГН]/27.03.2013 г. 2232,25 лв.

За 2010 г. не е налице недостиг на парични средства, подлежащи на облагане.

Или дължимият данък при вариант II за процесния период е 7 443,28лв.

Възложена е допълнителна задача на ВЛ да отговори на въпроса какви суми в брой са изтеглени лично от съпругата на жалбоподателя М. А. през 2008 г. и 2009 г. от банковата сметка в М. Ю. АД – [банкова сметка]. Въз основа на отговора по предходния пункт, да се преизчисли паричния поток и данъчните задължения на жалбоподателя за 2008 г. и 2009 г., в двата му варианта, като към същия се включат и сумите по т.1.

С писмо до ТД на НАП офис „В.” /прил.1 стр.351/ от М. А. е представено извлечение от разплащателна сметка IBAN [банкова сметка] при М. Ю. АД с титуляр [фирма]. Разплащателната сметка е открита на 05.06.2008 г.

Във връзка с допълнително поставените задачи от процесуалния представител на жалбоподателя, към доходите на сем. А. за 2008 г., подробно описани в първоначалното заключение на ССЧЕ, са добавени и сумите, изтеглени в брой от М. А. от сметка № 91951000167303 в лева при М. Ю. с титуляр [фирма] общо в размер на 127 500,00 лв.,

В резултат за 2008 г. не е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А..

Във връзка с допълнително поставените задачи от процесуалния представител на жалбоподателя, към доходите на сем. А. за 2009 г., подробно описани в първоначалното заключение на ССЧЕ, са добавени и сумите, изтеглени от М. А. от сметка № 91951000167303 в лева при М. Ю. с титуляр [фирма] общо в размер на 218548,00 лв.

В резултат за 2009 г. не е налице недостиг на парични средства на Т. С. А. и М. М. А..

Резултатите са идентични и при варианта, при който в паричния поток са включени получените суми от Ф. Й. А. и А. М.

Предвид установената фактическа обстановка и събраните по делото доказателства настоящата съдебна инстанция намира жалбата за частично основателна.

Налице са данни за укрити приходи или доходи на лицето – обстоятелства, предпоставящи провеждането на ревизия при особени случаи по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В този смисъл възраженията на жалбоподателя, че оспорваният РА е издаден при съществени нарушения на процесуалните правила са неоснователни.

Спазена е процедурата, предвидена в чл.124 от ДОПК – органът по приходите, след като е установил наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1 от ДОПК е уведомил ревизираното лице, че основата за облагане с данъци за периодите от 2007г. до 2010г. включително ще бъде определена по предвидения в чл.122 ред, като му е определил 14 дневен срок за предоставяне на доказателства и за вземане на становище. Това е станало с Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. № 938/14.11.2012 г. до задълженото лице, с което се уведомява, че поради наличието на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК – декларираните и/или получени

доходи и източници на безвъзмездно финансиране на ревизираното лице не съответстват на финансовото му състояние, основата за облагане с данък върху доходите на физическите лица за периода ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Изготвени са парични потоци за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2010г., като е извършено хронологично проследяване на движението на паричните средства, с които задълженото лице е разполагало.

Съгласно чл.124, ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. В процесната ревизия събраните доказателства подкрепят наличието на основания по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. След анализ на получените от ревизираното лице приходи през 2006г. и приспадайки обичайния размер на разходите за живот на база на официални данни, публикувани от НСИ за разходи за потребление на домакинството ревизиращият екип е приел сумата от 3 682,50лв. като начално салдо към 01.01.2007г. При проследяване движението на паричния поток е установено, че разходите на семейството на задълженото лице през ревизираните периоди превишават получените приходи/доходи, т.е. налице е несъответствие между получените приходи и извършените разходи. Недостигът на парични средства към края на всяка една от ревизираните години, необходими за покриване на извършените разходи, се явява облагаем доход на семейството на физическото лице с неустановен произход или „недоказани приходи“.

1.По отношение изчисляването на недостига на парични средства на месечна основа, както твърди жалбоподателят.

Действително в РД при анализа на наличните средства за 2007г. е посочен резултат на недостига на парични средства, необходими за покриване на извършените разходи за отделни месеци – м.03, м.05, м.06 и м. 08 на 2007г. В попълнената таблица на приходи и разходи на стр. 9-11 от РД обаче е дадено крайното салдо към 31.12.2007г. ,което е отрицателно и е в размер на 44819,12лв по общия паричен поток със съпругата на А.. Въпрос на аритметичен сбор е изчисляването на недостига за цялата 2007г., поради което не е налице допуснато процесуално нарушение от страна на органите по приходите, поради изчисляването на недостига месечно, а не на годишна база. За останалите ревизирани години е използван подхода на изчисляване на недостига на годишна база. Същият подход е използвало при изчисленията си и вещото лице, чието заключение следва да се ползва за правилното решаване на настоящият спор, предвид на което правата на жалбоподателя не са засегнати.

2.По отношение доходите от трудови правоотношения на А..

Неоснователно в жалбата се твърди, че тези приходи не са взети предвид, тъй като присъстват в изготвените таблици на паричните потоци в РД. Например в таблиците за 2007г. са включени приходи от трудово правоотношение с [фирма] и [фирма], за 2008г. приходи от трудови правоотношения с [фирма] и [фирма], през 2009г. и 2010г. с [фирма].

3.По отношение предоставените от Ф. А. и А. М. суми:

В хода на ревизионното, както и на съдебното производство не бяха събрани категорични и безпротиворечиви доказателства, че деклариранията от Т. А. суми са му били действително предоставени от неговата леля Ф. А. и съпруга ѝ, не се събраха и безпротиворечиви доказателства за размера им. В предходната ревизия Т. А. е заявил, че 36000евро са му предоставени от леля му от кредит от испанска банка, докато лично тя свидетелства за предоставени 18000евро от кредит, който е изтеглила в И.. Общо според А. в предходната ревизия леля му му е дала 90 000евро, а тя свидетелства за 80 000евро. Различават се сумите по попълнените от дарителите и от надарения декларации. Освен това, недоказан остава произходът на средствата. Не е представен договор за кредит с испанска банка, нито деклариранията пред испанските власти нетни приходи на семейството на Ф. А. и А. М. са достатъчни да покрият разходите им за живот в И. и да гарантират допълнително спестявания от порядъка на около 20 000евро годишно, които да предоставят на ревизираното

лице за периода 2007г. -2010г. Видно от представените декларации със среден годишен доход на семейството от около 26 000евро са се издържали пет човека и очевидно няма как да са спестявани по 20 000евро на година. Настоящата инстанция споделя становището на жалбоподателя, че не е житейски оправдано за предоставените от близки роднини суми да се изисква съставяне на писмен договор с нотариална заверка на подписите, но в случая не се установява произходът на средствата, поради което тези заявени от ревизираното лице суми следва да се изключат от приходната част на паричния му поток.

4.По отношение на теглените от съпругата М. А. суми през 2008г. и 2009г. от банковата сметка в М. Ю. АД с титуляр [фирма]:

На въпроса дали тези суми следва да се включват в приходната част на общия паричен поток, изготвен за двамата съпрузи, отговор дава приетото от Общото събрание на Гражданската колегия на ВКС Тълкувателно решение № 2 от 27.X.2001 г. Според него вещите, правата върху тях и паричните влогове, които са придобити през време на брака от съпруга ЕТ в резултат на упражнявана търговска дейност и са включени в предприятието, не са СИО, а са лично негови. При това положение не следва в паричния поток на съпруга А. да се включват теглените суми от банковата сметка на ЕТ на съпругата, тъй като те не са в съпругеската имуществена общност.

5.По отношение на определянето на пазарната цена на придобития недвижим имот апартамент №9, находящ се в [населено място], местност „Л. – център“

В 2008 г. от ревизиращите като разход е приета сумата от 30 509,40 лв. за закупен недвижим имот по НА № 119/19.12.2008 г. В представеното заключение на експерта по назначената оценителска експертиза в хода на повторната ревизия на съпругата за определяне на пазарната цена на имота е определена пазарна оценка на имота към 13.07.2009 г. в размер на 92 484лв. Ревизиращият екип приема пазарната оценката на недвижимия имот за действителна цена на имота.Стойността на имота е определена като към стойността на етап „груб строеж“ (в какъвто вид е закупен апартаментът) е добавена стойността на извършените довършителни работи. За целите на паричния поток сумата от 92 484 лв. се разделя и включва на две части: 30509.40 лв. към датата на закупуване на имота с НА № 119/19.12.2008г. /включени като разход в м.12.2008г./ и разликата от 61974.60 лв. - към 13.07.2009 г., дата на окончателното завършване на имота и издаденото Разрешително на тази дата.

Настоящата инстанция не констатира нарушения на правилата на ДОПК - чл.60 и сл. при възлагане и изготвяне на експертизата. Очевидно е, че предвид нивата на цените на недвижимите имоти в С. през 2008г., цената от 30 509,40лв. за имот ново строителство, с площ от 52 кв. м. макар и изграден в груб строеж е нереално ниска. По отношение на другите закупени от лицето имоти, предвид вида и местоположението им и отразените в НА цени съмнения в органите по приходите за нереален размер на разходите не са възникнали и не са назначени експертизи. Тъй като тази цена оправдано е породила съмнения у ревизиращите относно действително заплатената сума за придобиване на апартаментът, която представлява разход за лицето, ревизиращите са приобщили с протокол от 17.12.2012г. представения доклад за пазарна оценка на недвижимия имот, възложена в хода на повторната ревизия на съпругата М. А.. В заключението на експерта е определена пазарна стойност на имота в завършен вид (към 13.07.2009г.), когато е издадено разрешението за ползване. Безспорно, с оглед постигане на

обективност, всички извършени разходи за придобиване и завършване на строежа следва да се включат в изходящата част на паричния поток, такива каквито са в действителност, а не в размерите за които са били съставени документи (НА №119 за покупка на апартамент на етап „груб строеж“ и Договор за довършителни работи с Л. –К О. от 23.01.2009г.) Поради това правилно ревизиращите са включили сумата от 92 484 лв., представляваща пазарната цена на имота в разходната част на общия паричен поток на съпрузите А.. Ревизиращите обаче са допуснали грешка, като разликата между сумата от 92 484лв. и 30 509,40лв са приели за действителна стойност на довършителните работи и са я записали като разход през 2009г. Според представеното заключение на Съдебно – оценителната експертиза, цената на довършителните работи, която е договорена с Л. – К О. е с пренебрежимо малка разлика от цената, определена от съдебния експерт – 10 447,06лв. Следователно разликата в цената следва да се включи в паричния поток за 2008г., когато е придобита собствеността върху грубия строеж. Доколкото в представеното заключение на ССЧЕ в изготвения паричен поток за 2008г. е включен само разходът по НА – 30 509,40лв., а за 2009г. е включен разходът от 10 014лв. по договора за довършителни работи, заключението следва да се коригира, като през 2008г. като разход се приеме допълнително сумата от 82 036,94лв. (92 484 – 10447,06), а през 2009г. като разход се включат 10447.06лв. за довършителни работи, вместо 10014,00лв. При това положение общо разходите за 2008г. възлизат на 115 899,00 +82 036,94лв. = 197935,94лв. с недостиг 96098,94лв. в общия паричен поток или недостиг за всеки от съпрузите 48049,47, умножен по данъчната ставка от 10% или за 2008г. дължимият данък върху доходите от Т. А. е **4 804,95лв.** За 2009г. дължимият данък е **12 783,41лв.**

6.По отношение на сключването и плащането по предварителен договор от 04.11.2009г. със [фирма] за покупко – продажба на имот.

С възражението срещу РД ревизираното лице за пръв път представя договор за поръчка с А. А. и протокол. Във възражението твърди, че при сключването и плащането по предварителен договор от 04.11.2009 г., със [фирма], за продажбата на посочения в него недвижим имот е действал от негово име, но за сметка на А. А., като негов довереник, съгласно договор за поръчка от 23.10.2009 г.

Тези нови твърдения, напълно противоречат на събраните доказателства, както в хода на първата, така и в хода на втората ревизия. При извършена проверка на [фирма] е установено, че по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 04.11.2009 г., [фирма] в качеството на продавач, продава на Т. С. А. в недвижим имот - нива № 030021 с площ 2101 кв.м в землището на [населено място], район Л., местност „Обърне“, за сумата от 200 000 евро, като първата вноска от 153 338 евро съгласно чл.2.1 от договора се явява депозит от продажната цена, която купувачът заплаща на продавачите с подписване на договора, който служи като разписка за получаване на сумата. Остатъкът на продажната цена в размер на 46612 евро, купувачът се задължава да заплати на продавача на 30/10/2012 г.. Приложена е фактура № 5/04.11.2009 г., издадена на Т. С. А. от [фирма] и предмет на доставката аванс по предварителен договор за покупко-продажба

на недвижим имот от 04.11.2009 г. и данъчна основа в размер на 300 000 лева. Към фактурата е приложена касова бележка от 04.11.2009 г. за извършено разплащане в брой на 300 000 лева.

Събраните доказателства при ревизията, сочат че жалбоподателят е страна по предварителния договор. Същият е извършил плащането по него и неговото име фигурира като получател в издадената фактура от дружеството – продавач. Още повече, че в предходното производство, лицето сочи, че парите са предоставени на него и съпругата му от баща му и леля му. Доколкото представените нови доказателства – договор за поръчка и протокол, противоречат на събраните в предходни производства такива и удостоверяват благоприятни за лицето факти, е налице обосновано съмнение, че същите са съставени за нуждите на производството. Съгласно чл.284 от ЗЗД довереникът е длъжен да даде на доверителя сметка и да му предаде всичко, което е получил в изпълнение на поръчката. В случая върху ревизираното лице е доказателствената тежест (чл.124, ал.2 ДОПК), че е отчел извършеното от него за сметка на поръчващия (сключване на предварителен договор за недвижим имот) и в последствие е сключен окончателен договор от поръчващия А. А.. Такъв окончателен договор не е представен, не е ясно кой окончателно е придобил собствеността върху нивата, предмет на предварителния договор. Ако действително това е бил доверителят, а не довереника, последният като ревизиран е следвало да докаже този факт, което не е сторено нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство.

Предвид горното и тъй като вещото лице е направило паричните потоци и е изчислило размерите на дължимия данък през ревизирания период, които се различават от изчисленията в РД (определени са данъци в по-малък размер, като са взети предвид мотивите на Решението №1980/19.11.2013г. на Директора на Д“ОДОП“, с което частично е отменен, изменен и потвърден съставеният срещу съпругата М. А. РА за същия данъчен период и за същия данък и които настоящата съдебна инстанция споделя), и имайки предвид, че заключението не е било оспорено от страните, следва при окончателното определяне на данъка върху доходите от съда, който решава делото по същество (чл.160, ал.1 от ДОПК) да се вземат стойностите, изчислени във вариант I. на първоначалната С. експертиза, като се коригират дължимите суми за 2008г. и 2009г. съгласно изложеното в т.5 по-горе. РА следва да се измени като се определи дължимият данък, както следва:

За 2007г. – дължим ДДФЛ **842,24лв.**

За 2008г. – дължим ДДФЛ **4 804,95лв.**

За 2009г. дължим ДДФЛ **12 783,41лв.**

За 2010г. дължим ДДФЛ **0,00лв.**

Тъй като по РА за 2008г. е определен данък (1616,68лв.), който е по-малък от изчисления от съда, следва да се приложи правилото за невлашаване положението на жалбоподателя и данъкът да остане в определения за тази година с РА размер.

Разноски от страните не са претендирани и такива не се присъждат.

Водим от горното и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК АДМИНИСТРАТИВЕН
СЪД С. – ГРАД, I АО, 11 с-в

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалба на Т. С. А. РА №[ЕГН]/27.03.2013г., издаден от Ю. С. Т. –
главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., мълчаливо потвърден от
Директора на Дирекция «ОДОП» при ЦУ на НАП, **в частта**, в която е
определен данък по чл.48 ЗДДФЛ за 2007г., 2009г. и 2010г., ведно със
съответните лихви върху главниците, като ОПРЕДЕЛЯ данък по чл.48 от
ЗДДФЛ, както следва:

за 2007г. – дължим ДДФЛ 842,24лв.; за 2009г. - дължим ДДФЛ 12 783,41лв.; за
2010г. - дължим ДДФЛ 0,00лв., ведно със съответните лихви върху
главниците.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВЪРХОВНИЯ
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД в 14-дневен срок от съобщенията до страните.

СЪДИЯ: