

РЕШЕНИЕ

№ 7888

гр. София, 20.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 22.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **7734** 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 жалба от Б. Б. С. с ЕГН [ЕГН], с адрес за с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221000612-091-001/14.02.2022г., издаден от органи по приходите от ТД на НАП С., в частта в която е частично потвърден и изменен с Решение № 665/03.05.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се поддържа, че ревизионният акт е незаконосъобразен, като издаден при съществено нарушение на административно производствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби на ЗДДФЛ и ДОПК. Оспорва се преди всичко извършването на ревизията по особенния ред на чл. 122 от ДОПК с аргумент, че не е установено по категоричен начин наличието на основанието по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Твърди се, че в хода на ревизията е установено, че през периода 2013г. – 2017г. ДЗЛ е получило дарение от роднини в размер на 140 000 лв. Възражава се по отношение на констатациите в РА относно размерът на началното салдо. Моли съда да се произнесе по възражението за давност. По изложените доводи моли да се отмени РА.

В съдебно заседание жалбоподателката не се явява и не е представлявана.

Ответникът – Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, представляван от юрк. В., която изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище в производството.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221000612-020-001/03.02.2021г., връчена електронно на 05.04.2021г., изменена със заповед за изменение на ЗВР №Р-22002221000612-020-002/01.07.2021г., в частта за срока, издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповеди №РД-01-803 от 07.06.2017 г., №РД-01-818 от 10.05.2019 г. и №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена за определяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2013г. до 31.12.2018г. на Б. Б. С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221000612-092-001/30.12.2021г., срещу който не е подадено възражение по чл. 117 от ДОПК.

Ревизията приключва с издаване на Ревизионен акт РА №Р-22002221000612-001/14.02.2022г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДФЛ в размер на 44 350,58 лв. главница и 21 391,71 лв. лихви за периода 01.01.2013г.- 31.12.2018г.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на Б. Б. С., спазвайки указанията дадени с Решение №38/08.01.2021г. на директора на дирекция ОДОП, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД. Установено е, че през ревизираните периоди жалбоподателката е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ и като такава, съгласно разпоредбата на чл. 6, чл. 14 и чл. 15 от същия закон е носител на задължение за данъци върху доходи, придобити от източници в Република България и в чужбина. Посочено е, че през ревизирания период С. е омъжена и има две деца.

Установено е, че Б. С. е управител и едноличен собственик на капитала на „ФЕЙС ТУРБО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

С Протоколи №Р-22002221000612-П.-001/30.08.2021г. и №Р-22002221000612-П.-002/30.08.2021г. към настоящото производство са приобщени всички документи и доказателства, събрани в хода на предходното ревизионно производство, приключило с издаване на РА №Р-222221719007965-091-001 от 23.10.2020г. във връзка с извършена проверка за съпоставка на имуществото и

доходите на жалбоподателката за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г., приключила с Протокол №ПФ-22001419000637-073-001/04.12.2019 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК в хода на ревизията на лицето е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002221000612-040-001 от 18.05.2021г. В отговор от него са представени писмени обяснения, че изисканите доказателства са представени в хода на първото ревизионно производство.

Съгласно констативната част на РД е прието, че са налице обстоятелства по реда на чл.122 ал.7 от ДОПК, поради което основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, за периода 01.01.2013г. – 31.12.2018г. ще бъде определена съгласно чл.122 от ДОПК.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на проверяваното лице са връчени са връчени Уведомление по чл.17 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-22002221000612-139-001/10.08.2021г., Уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-22002221000612-113-001/10.08.2021г.и Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22002221000612-040-002/10.08.2021г., в отговор на които задълженото лице е представило такива, ведно с приложения към тях.

Съгласно констативната част на РА, в хода на извършената проверка са предприети процесуални действия и направени изводи, както следва:

На основание чл.37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения и писмени обяснения до лица, държавни и общински органи, в т.ч.: до всички търговски банки, осъществяващи дейност на територията на Република България и др.

От получените отговори е установено, че през ревизирия период Б. Б. С. е /или е била/ титуляр на банкови сметки, открити в Ю. БЪЛГАРИЯ“ АД, БАНКА ДСК АД и „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. От посочените банки са представени справки, съдържащи информация за наличностите, движението и операциите по съответните сметки с титуляр ревизираното лице. Началните и крайните салда са включени в съпоставката между получените доходи и извършените разходи по години.

По реда на чл.45 от ДОПК в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на на „ФЕЙС ТУРБО“ ЕООД, резултатът от която е обективиран в Протокол за извършена насрещна проверка / ПИНП/ №141-001/22.04.2019г.

Органите по приходите са изследвали получените от жалбоподателката доходи, имущественото ѝ състояние и направените от нея разходи. Относно придобити доходи от лицето за проверявания период е извършена проверка в информационната система на НАП, при която е констатирано, че за периода от м.03.2014г. до настоящия

момент Б. С. е самоосигуряващо се лице. За същия период лицето не е работило и по трудови правоотношения. По отношение на извършените разходи, в хода на ревизията е установено, че от жалбоподателката са направени плащания за пътувания, почивки и развлечения, разходи за ел. енергия, мобилни оператори, застраховки и нотариални такси.

Въз основа на декларация по чл. 74, ал. 2, т. 1 от ДОПК, с която Б. С. е дала съгласие за разкриване на информация, представляваща банкова тайна и по реда на чл. 62, ал. 5, т. 1 от Закона за кредитните институции /ЗКИ/, от страна на горесцитираните търговски банки са предоставени справки, съдържащи информация за наличностите, движението и операциите по съответните сметки с титуляр ревизираното лице. Движенията по банковите сметки са намерили отражение при съпоставката между получените доходи и извършените разходи по години.

По отношение на разполагаемите парични средства в началото и в края на всеки от ревизираните периоди, от Б. С. е представена декларация, в която е декларирали разполагаеми парични средства в брой в края на всеки ревизиран период както следва: - към 31.12.2013 г. сумата от 2 500,00 лв.; към 31.12.2014 г. парични средства в размер на 3 000,00 лв.; към 31.12.2015 г. парични средства в брой в размер на 3 8000,00 лв.; към 31.12.2016 г. сумата от 3 500,00 лв.; към 31.12.2017 г. в размер на 4 000,00 лв. и към 31.12.2018 г. парични средства в размер на 4 200,00 лв.

Чрез връчени искания до трети лица и извършени насрещни проверки, от Е. П. Х., В. Б. Х. и Н. И. И. са изискани доказателства свързани с предоставените на Б. С. суми в т. ч.: документи относно произхода на паричните средства, начина им на предаване, размера на върнатите суми при наличие на такива и др. В отговор от проверяваните лица са представени писмени обяснения, в които най – общо заявяват, че са предоставили на жалбоподателката парични дарения и заеми, а даренията и заети суми били с произход лични спестявания от трудови и приравнени на тях правоотношения. В подкрепа на изложените твърдения от страна на жалбоподателката са представени еднотипни декларации от гореизброените лица, с дати на съставяне съпадащи с датата на самото дарение или заем.

Ревизиращият екип е извършил проверка на доходите, чрез справка в ИС на НАП и ПП ЕСГРАОН от която установили, че Е. П. Х., майка на ревизираното лице, няма източник на доход, от който да е получила и спестила сумата от 10 000,00 лв., която да е налична при нея към датата, на която твърди, че я е предоставила като дарение на дъщеря си. По отношение М. С. Б., баба на ревизираното лице, органите по приходите установили, че в периодаот 2005 г.- 2013 г. М. С. Б. получава пенсия в минимален месечен размер и не получава други доходи, в следствие на което, не е възможно същата да е да е спестявала ежегодно сумата от 2 000,00 лв., тъй като размерът на годишната пенсия в отделни години е бил по-нисък или приблизително равен на тази сума. Сходни била ситуацията и относно предоставеното дарение в размер на 30 000,00 лв., от В. Д. Х., баба по бащина линия на ревизираното лице. Ревизиращите органи са установили още, че бащата на ревизираното лице - Б. Б. Х. е работил по трудово правоотношение, в периода преди предоставяне на дарението в размер на 50 000 лв., като има начисляван месечен облагаем доход в среден размер.

При извършена проверка в информационната база данни на НАП, органите по приходите са установили, че В. Б. Х., брат на ревизираното лице и на Н. И. И., заемодателка са работили по трудови правоотношения в периодите преди датата на предоставените парични средства на Б. С., но същите били с доходи в нисък или среден размер. Констатирано е, че от получените доходи от трудови правоотношения, лицата предоставили дарения и заем извършват разходи за издръжка и живот, разходи за заплащане на комунални услуги и др., които покриват именно с доходите си от трудова дейност, с оглед на което не са имали възможност да спестят средства в размера на даренията/заемите в заем парични средства на ревизираното лице.

Във връзка с гореизложеното, органите по приходите са заключили, че представените документи – декларации, разписки и др. не отразяват реално получени суми от посочените в тях лица – дарители/заемодатели като дарения или заеми.

Лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ през ревизирания период.

Допълнително в хода на ревизията са извършени справки в електронните регистри на НАП и имотния регистър И..

Установено е от ревизиращия екип, че Б. Б. С., като управител и едноличен собственик на капитала на „ФЕЙС ТУРБО“ ЕООД и съпругът ѝ А. С. са правили вноски, които са натрупвани по сметка 493 – „Разчети със собствениците“. Съгласно представените банкови извлечения Б. С. е внесла суми, както следва: през 2015 г. – 3 053,81 лв., през 2016 г. – 25 460,00 лв., през 2017 г. – 29 422,23 лв. и през 2018 г. – 18 551,00 лв., внесените от А. С. суми са: 18 489,28 лв. през 2015г., 33 500,00 лв. през 2016 г., 74 077,60 лв. през 2017г. и 51 854,38 лв. през 2018г. Така направените от двамата съпрузи вноски са намерили отражение в таблиците за съпоставка и на двамата.

Ревизиращите органи са установили, че Б. С. е продала недвижим имот в режим на СИО, находящ се в [населено място], [улица], [жилищен адрес] на стойност 64 540,00 лв., придобит съгласно НА №78 от 23.12.2014 г. и на основание чл. 33 от ЗДДФЛ са определили облагаема данъчна основа в размер на 2 639,30 лв. и дължим данък в размер на 263,93 лв., предвид факта, че имотът е съпружеска имуществена общност.

Установено било още от ревизиращите, че жалбоподателката е притежател на следното недвижимо имущество:

- по НА №78 от 23.12.2014 г. имот, находящ се на адрес: [населено място], [улица], блок 16, вх. Б, ет. 4, ап. 16 на стойност 30 000,00 евро;
- по НА №142 от 19.10.2001 г. имот, находящ се на адрес: [населено място], пл. „К.“ П., [жилищен адрес] на стойност 12 353,30 лв.;
- по НА №143 от 29.09.2012 г. – нива в [населено място], 1 000 кв. м. на стойност

200,00лв.;

- по НА №3 от 28.01.2015 г. –УПИ с площ 500 кв., находящ се в [населено място] едноетажна жилищна сграда на стойност 19 000,00 лв.;

- по НА №5 от 20.01.2017 г. – УПИ ведно с масивна жилищна сграда, находящи се на адрес: [населено място], [улица] на стойност 70 000,00 евро.

Приходите и разходите във връзка с придобитото и продадено недвижимо имущество, са разделени между двамата съпрузи с изключение на придобития недвижим имот с НА №5 от 20.01.2017 г. Същият е отразен като разход единствено при Б. С., поради обстоятелството, че отпуснатия заем с цел закупуване на имота и фактурите за продажба на същия са издадени на ревизираното лице.

От органите по приходите е извършена преценка и систематизиране на всички данни за придобити доходи и имущество и извършени разходи от ревизираното лице за периода 2013г.-2018г. като за целта на ревизията са изготвени сравнителни таблици и е направена съпоставка за съответствие между стойността на имуществото на ревизираното лице и направените разходи и деклариранияте и получените доходи. Съгласно извършената съпоставка е установено превишаване на разходите на физическото лице над доходите за ревизирания период. Въз основа на направения анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 122 ал. 1, т. 7 от ДОПК, при настоящата ревизия допълнително са установени данъчни основи за облагане, както следва:

- за 2013 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер на 1 152,41 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък в размер на 115,24 лв.;

- за 2014 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер на 34 137,45 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък в размер на 3 413,75 лв.;

- за 2015 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер на 110 179,11 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък в размер на 11 017,91 лв.

- за 2016 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер на 134 959,17 лв., установена като недостиг на парични средства в размер на 132 319,87 лв. и данъчната основа за облагане на доходите от продажбата на недвижимия имот на Б. С. в размер на 2 639,30 лв., съответно дължим данък в размер на 13 495,92 лв.

- за 2017 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер на 126 153,02 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък в размер на 12 615,30 лв.;

- за 2018 г. на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа в общ размер

на 36 924,59 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък в размер на 3 692,46 лв.

РА е обжалван пред директора на дирекция „ОДОП” – [населено място] в срока по чл. 152 ДОПК. С Решение № 665/03.05.2022г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., обжалваният РА №Р-22002221000612-091-001/14.02.2022г., е изменен в оспорената част, като установения данък върху доходите на физическите лица за 2015г. в размер на 11 017,91 лв., е определен в размер на 1 945,90 лв., ведно със съответните лихви; за 2016г. в размер на 13 495,92 лв., е определен в размер на 4 491,92 лв., ведно със съответните лихви; за 2017г. в размер на 12 615,30 лв., е определен в размер на 9 455,28 лв., ведно със съответните лихви; за 2018г. в размер на 3 692,46 лв., е определен в размер на 1 392,46 лв., ведно със съответните лихви.

В останалата оспорена част на установени задължения за 2013г. и 2014г., РА е потвърден.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Съдът, след като се съобрази изложените в жалбата основания, доводите на страните и събраните доказателства, приема за установено следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд, съгласно чл.156 ал.1 от ДОПК. Жалбата, предмет на настоящото производство е подадена в предвидения в чл.156 от ДОПК преклузивен 14-дневен срок, от надлежна страна, имаща право и интерес от оспорването.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейните права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА. Спазена е предписаната от чл.120 ал.1 пр.1 от ДОПК писмена форма по образца по чл.120 ал.3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл.120 ал.1 пр.2 т.1-8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДФЛ с акцесорните им лихви.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Спазени са законовите изисквания, като тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. За резултатите ѝ е съставен РД, съдържанието на който съответства на законната норма на чл.117 ал.2 т.1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от

ревизията доказателства по чл.117 ал.3 от ДОПК.

Съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи и в рамките на предоставените им от закона правомощия по чл. 119 - 120 от ДОПК, като са представени доказателства, относно електронните подписи на органите по приходите.

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. При извършената от съда служебна проверка не са установени допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административно-производствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание.

При преценка относно съответствието на ревизионния акт с материалноправните разпоредби, съдът съобрази следното:

Безспорно, жалбоподателката е местно физическо лице и на основание чл. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. За процесните периоди РЛ не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ.

От доказателствата по делото се установява, че са били налице законовите предпоставки за провеждане на ревизията по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са алтернативно посочени в чл. 122, ал. 1, т. 1- т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК- укрита доходи и превишение на разходите, спрямо получените доходи за периода от 01.01.2013г. до 31.12.2018г. Съгласно чл.122, ал.1 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства: 2. налице са данни за укрита приходи или доходи; 7. декларирания 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. С цел установяване на доходите, разходите и цялостното имуществено състояние на ревизираното лице е извършена съпоставка на получените доходи и извършените разходи за процесните данъчни периоди, в резултат на което е установено, че направените разходи на ревизираното лице надхвърлят многократно неговите доходи. Укрита приходи /т.2, ал.1, чл.122 ДОПК/ в процесния казус се явяват тези, за които не е доказан произхода - в общ размер на 140 000 лв. / за финансовите 2013г.;2014г.; 2015г.; 2016г.; 2017г.; и 2018г. /, предоставени суми от роднини и заемателката Р. 3. на жалбоподателката през ревизирания период 01.01.2013г.- 31.12.2018г.

Констатирано е, че за периода от 01.01.2013г.- 31.12.2018г. информационния масив на НАП няма данни Б. С. да е получавала доходи от източници в страната /няма данни за изплатени суми от дружества по извънтрудови правоотношения; лицето не е

подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. И тъй като конкретен източник на доход не е налице, въпросното превишаване на разходи над приходите на ревизираното лице е основание по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК за провеждане на ревизията по чл. 122 и сл. и определяне на данъчна основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК. Предвид това настоящият съдебен състав приема, доводите на жалбоподателя в тази насока на неоснователни, а подходът на органите по приходите за законосъобразен, с оглед неизчерпателното изброяване на факторите, приложими за определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК.

Съдът намира за нужно да отбележи, както бе посочено по-горе, че с нарочно Уведомление по чл. 124 от ДОПК, жалбоподателят е информиран, че основата за облагане с данък върху доходите за ревизирания период ще бъде определена по особения ред, поради което процедурата по чл. 122 от ДОПК формално е спазена.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, което в случая е сторено. С други думи, предпоставките по чл. 122, ал. 1 от кодекса са доказани и РА може да се ползва с презумпцията за вярност по чл. 124, ал. 2 ДОПК. При това положение в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. Преценката за правилното приложение на материалния закон зависи от това доколко жалбоподателят успешно е провел доказване на възраженията си, с оглед законоустановената презумпция по чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

Както бе посочено по-горе, процесната ревизия е възложена за установяване на данъчни задължения на лицето по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди 2013г.-2018г. По силата на тази разпоредба данъчната основа се формира от облагаемите доходи, намалени с предвидените данъчни облекчения. Съгласно разпоредбите на ЗДДФЛ размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ се определя като годишната данъчна основа, намалена с предвидените в закона облекчения, се умножи по данъчна ставка 10 на сто.

Съгласно чл. 123, ал. 1, т. 2 от 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 направените разходи от лицето или от свързаните с него лица по §. 1, т. 3, буква "а" от допълните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Тази разпоредба е приложима за процесната ревизия предвид установените разходи на ревизираното лице, които не съответстват на неговите доходи.

По отношение на декларираните дарения и парични заеми съдът споделя доводите на ревизиращият екип, който не е приел същите за доказани и е счел, че не следва да бъдат кредитирани. Съгласно разпоредбата на чл. 225 ЗЗД с договора за дарение

дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на дарения, който го приема, като дарението на движими имущества трябва да стане в писмена форма с нотариално заверени подписи или чрез предаване. В случая липсват сключени между страните писмени договори за дарение с нотариално заверени подписи, но дарението може да се извърши и чрез предаване, за доказването на което са представени декларации пред ревизиращия орган /л.167-169 от делото/ едва с писмено възражение срещу констатациите в РД, издаден на 26.06.2020г., като не са налични договори за дарение към тях.

Предвид гореизложеното съдът отбелязва, че за данъчното облагане, предмет на контрол освен установяването на реалното предаване на сумите, е и установяването на произхода на средствата, както и възможността на дарителят да се разпорежи в полза на дарения с предмета на дарението. Съгласно съдебната практика от значение е дали дарителят е притежавал сумата, за да може да я предостави на надарения и този факт заедно с останалите доказателства води до извод, че дарението е осъществено. В случая по делото липсват доказателства за доказване произхода на средствата у дарителите и заемодателите, как и къде са били съхранявани предоставените суми.

С цел изчерпателност, съдът обръща внимание, че Е. П. Х. и жалбоподателката са „свързани“ лица по смисъла на параграф 1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК и е заинтересована от резултата на ревизията, като техните обяснения в хода на ревизията следва да се преценяват заедно с всички други данни и да се има предвид тяхната заинтересованост.

По отношение на сумата от 9800 лв. по договор за заем от 20.11.2018г. и разписка от същата дата, съдът намира за правилни изводите на ревизиращите, че същата не следва да бъде отнесена към приходната част на паричния поток на лицето за 2018г. поради липсата на ангажирани доказателства за произхода на средствата, а от там и за възможността на заемодателя да се разпорежи в полза на заемателя с предмета на заема. Като се вземе предвид необходимостта от издръжка на домакинствата дори при минимален жизнен стандарт през ревизиращия период очевидно е, че дарителите и заемодателите не биха могли да акумулират твърдения финансов ресурс за направените дарения и заем. Следователно тези източници на доходи за ревизираното лице правилно не са включени в паричните му потоци.

Извършеното представлява нарушение на финансовата дисциплина и стабилитета на установения ред.

Така изложеното по – горе води до извод за недоказаност на твърденията в жалбата за действително предадени парични средства, а размерът на началното салдо към 01.01.2013г. за правилно определен от органите по приходите.

В тази връзка следва да бъде отбелязано, че от събраните доказателства и изготвените таблици за съпоставка на разходите и доходите на ревизираното лице за всички процесни данъчни периоди приходните органи установили значително превишение на извършените разходи в сравнение с получените доходи. Установено е несъответствие за всичките данъчни периоди /2013-2018/ а именно превишаване на разходите над приходите в размер на 205 506, 11 лв. Жалбоподателката не е подавала за процесните периоди годишни данъчни декларации по ЗДДФЛ, предвид извършените разходи. Това несъмнено означава, че в случая са налице доходи,

които не са декларирани.

Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа, се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т. 1-16 от ал. 1 на чл. 122 от ДОПК, като органът по приходите следва да анализира и разгледа всички критерии, визирани в нормата на ал. 2 и съответно да приложи онези от тях, които биха му позволили да определи основата за облагане по възможно най- достоверния и обективен начин по отношение на конкретния ревизиран субект. Механизмът за определяне на облагаемата основа, от страна на ревизиращите органи, е съобразен с действителното фактическо и правно положение, като са взети предвид в необходимата пълнота релевантните обстоятелства по ал. 2, които са способствали за определяне на облагаемата основа по начин, доближаващ се в максимална степен до обективно осъществения фактически състав. Неминуемо така определената облагаема основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК ще се различава в една или друга степен от обективно осъществения данъчен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице, независимо, че в разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК са регламентирани критериите за определяне на облагаемата основа, като по този начин, различието се свежда до минимум. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. Задълженото лице, обаче разполага с процесуална възможност, в хода на производството по обжалване на ревизионния акт да опровергае истинността на установените фактически констатации.

В случая ревизираното лице нито в хода на ревизията, нито в хода на административното и съдебното обжалване ангажира неопровержими доказателства, в подкрепа на твърденията си.

Предвид изложеното данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2018г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Взети са предвид относимите към ревизираното лице обстоятелства както следва: видът и характерът на фактически осъществяваната дейност; платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; движението и остатъците по банкови сметки; официалните документи и документите с достоверни данни; brutните доходи; обичайният размер на разходите за живот, издръжка, други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата /чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 7, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК/. Годишното превишение на направените разходи над получените доходи, е прието за укрити приходи.

Съдът намира, че жалбоподателят не обори установеното със справката съответствие между стойността на имуществото на ревизираното лице и направените разходи и декларираните и получените доходи за периода 2013г. – 2018г. Съгласно извършената съпоставка е установено превишаване на разходите на физическото лице над доходите за ревизирия период както следва:

- за данъчен период от 01.01.2013г. до 31.12.2013г. е установена допълнителна данъчна основа за облагане на в размер на 1 152, 41 лв.

- за данъчен период от 01.01.2014г. до 31.12.2014г. в размер на 34 137,45 лв.

- за данъчен период от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. в размер на 1 945,90 лв.
- за данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. в размер на 4 491,92 лв.
- за данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. в размер на 9 455,28 лв.,
- за данъчен период от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 1 392,46 лв.,

Б. С. не е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от ЗДДФЛ. След извършена съпоставка на наличното имущество /парични средства/ в началото на ревизирия период и получените през годината доходи /постъпления/ с направените разходи и наличното имущество /парични средства/ в края на ревизирия период е установено несъответствие в размер на 205 506, 11 лв., което представлява недеklarирани доходи по смисъла на чл.123, ал.1 от ДОПК.

Предвид това, на основание чл.122, ал.2, т.1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 14 и 16 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал.1, т. 2 и т.7 от ДОПК, при спазване изискванията на чл.122, ал.3 от ДОПК, върху определената данъчна основа за ревизирия периоди е приложен установеният размер на данъка- 10%, като се определя дължим данък за довносяне в общ размер 44 350, 58 лв.

На основание чл.175 ДОПК, чл.53, ал.1, чл.67, ал.4 ЗДДФЛ, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се дължи лихва в размер на 21 391, 71 лв.

Относно възраженията за изтекла погасителна давност за задълженията за 2013г. и 2014г.:

От правна страна, съгласно разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК публичните задължения се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 01.01. на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Съгласно ал. 2 на цитираната разпоредба с изтичането на 10 -годишен давностен срок, считано от 01.януари на годината, следваща годината, през която е следвало се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания, независимо от спирането или прекъсването на давността, освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено.

В разпоредбата на чл. 172 от ДОПК са посечени хипотезите при които давността спира и се прекъсва. Съгласно ал. 2 давността се прекъсва с издаване на акт за установяване на публичното вземане или с предприемане на действия по принудително изпълнение.

В случая се касае за данъци по ЗДДФЛ, които следва да се декларират и платят в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване – или през 2013г. Началният момент, от който тече 5-годишният давностен срок за погасяване на задължения по ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013г. –31.12.2013г. е 01.01.2015г., като давностният срок изтича на 31.12.2019г. Ревизионното производство, както се изтъква и в жалбата е образувано с издаване на първа ЗВР №Р-22221719007965-020-001 от 06.12.2019г., с която е започнало ревизионното производство, връчено лично на ревизираното лице на 13.12.2019г. Следователно от датата на връчването ѝ на жалбоподателя по арг. чл.172, ал.1, т.1 от ДОПК за

период от време до издаването на акта, но за не повече от 1 година давността се счита за спряна. С издаването на РА от 23.10.2020г. давността е прекъсната съгласно чл.172, ал.2 от ДОПК и е започнала нова 5 годишна давност, която към момента не е изтекла. Считано от 01.01.2015г. не е изтекла и абсолютната 10-годишна давност за задълженията за 2013г. Аналогични са съображенията на съда за неоснователност на възражението за изтекла давност по отношение задълженията за 2014г.

Що се отнася до прилагането на правилата относно абсолютната давност след изменението със Закон за изменение и допълнение на ДОПК, обн. в ДВ бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г. С това изменение е предвидено допълнително изключение от правилото на чл. 171, ал. 2 от ДОПК за 10-годишната абсолютна давност, а именно, когато изпълнението е спряно по искане на длъжника.

С оглед на естеството на погасителната давност като материалноправен институт, действието на нормите, които я регламентират, е занапред. Няма разпоредба от ЗИДДОПК, описан по-горе, която да придава обратна сила на чл. 171, ал. 2 от ДОПК в новата му редакция. Въпросът е дали тази разпоредба следва да се приложи към заварените правоотношения, тоест дали са налице юридически факти, настъпили до влизането в сила на новата норма, но незавършили действието си, които да изискват прилагане на новата разпоредба и това да окаже влияние върху продължителността или прилагането изобщо на абсолютната погасителна давност.

Настоящият състав счита, че новата редакция на чл. 171, ал. 2 от ДОПК, която предвижда изключение от абсолютния 10-годишен давностен срок "когато задължението е отсрочено или разсрочено, или изпълнението е спряно по искане на длъжника" е неприложима към настоящия случай, по следните съображения:

И. на давността е предвиден в полза на длъжника, поради което всички изключения от правилото за абсолютната давност следва да бъдат тълкувани и прилагани стриктно. Абсолютната давност е започнала да тече при действието на старата норма- 01.01.2015г., която определя и нейната продължителност. Започналият да тече при старата уредба срок, чиято продължителност е определена в тази стара уредба, не може да бъде удължаван в съответствие с последващата правна уредба. Ето защо тази нова, материалноправна по естеството си норма не може да бъде приложена в хипотезата на посоченото спиране.

Неприложимостта по принцип на новите норми спрямо срокове, започнали да текат при действието на старата норма, се подкрепя и от законодателните решения в § 7 от ПЗР на ЗЗД и ЗС, които предвиждат изключение от това правило, ако за завършването на давностите и сроковете, които са започнали да текат при действието на стария закон, по стария закон се изисква по-дълъг срок от оня, който е предвиден в новия закон. Аналогична разпоредба или разпоредба за придаване на обратно действие на новата редакция на чл. 171, ал. 2 от ДОПК не се съдържа в ЗИДДОПК.

По гореизложените съображения, съдът счита, че абсолютната погасителна давност за задълженията, установени с Ревизионен акт № /РА/ №Р-22002221000612-091-001/14.02.2022г. е започнала да тече на 01.01.2015г. и следва да изтече на 31.12.2024г.

Ответникът е претендирал присъждане на юрисконсултско възнаграждение и по

делото е извършено процесуално представителство от юрисконсулт, поради което, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да се присъди такова, съобразно размера на материалния интерес по делото, определено на основание чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно в размер на 5 909,38 лв. /пет хиляди деветстотин и девет лева и тридесет и осем стотинки/.

Предвид горното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 от ДОПК, АССГ, Трето отделение, 67 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Б. Б. С. с ЕГН [ЕГН], с адрес за с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221000612-091-001/14.02.2022г., издаден от органи по приходите от ТД на НАП С., в частта в която е частично потвърден и изменен с Решение № 665/03.05.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Б. Б. С. с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при НАП, сумата от 3099,96 лв. /три хиляди деветдесет и девет лева и деветдесет и шест стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: