

РЕШЕНИЕ

№ 1204

гр. София, 25.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 25.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **1667** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Л. Г. П., ЕГН [ЕГН], от [населено място], [улица], вх. „Б“, ап. 23 срещу Ревизионен акт №Р-22221019003153-091-001/04.05.2020 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и А. К. К. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1620 от 23.10.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) - [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2014 г., в размер на 106 523, 48 лв. и са начислени лихви в размер на 54 200, 93 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неизяснена фактическа обстановка и неправилно приложение на закона. Оспорва изводите на приходните органи, че е изтеглил и получил сумите по процесните фактури.

В съдебно заседание чрез адв. Г. моли да се постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част.

Ответникът - Директорът на ДОДОП - [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. И.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-ри състав, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019003153-020-001/ 24.01.2019 г. е възложено извършване на ревизия на Л. Г. П. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. Заповедта е връчена на лицето по електронен път на 16.05.2019 г., от която дата започва да тече определеният едномесечен срок за извършване на ревизията. Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р22221019003153020002/14.06.2019 г., № Р-22221019003153-020-003/13.08.2019 г. и №Р-22221019003153-020-004/15.10.2019 г., във връзка със Заповед на изпълнителния директор на НАП №Р-22221019003153-ЗИД-001/14.10.2019 г. срокът на ревизията е бил продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 16.01.2020 г. Цитираните заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповеди №РД-01-803/07.06.2017 г. и №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019003153-092-001/17.02.2020 г., връчен електронно на 24.02.2020 г. След постъпило искане за удължаване на срока за подаване на възражение, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу констатациите в РД с вх. №6315/31.03.2020 г. по описа на офис „Б.“ при ТД на НАП С.. По изложени в РА мотиви същото е прието за процесуално допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който, по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221019003153-040-001/20.05.2019 г., №Р-22221019003153-040-002/21.10.2019 г. и №Р-22221019003153-003/08.11.2019 г. Изискани са писмени документи и обяснения относно придобити приходи/доходи, притежавано през периодите недвижимо и движимо имущество, финансови активи, извършени сделки с движимо и недвижимо имущество и финансови активи, получени и предоставени заеми, пътувания в чужбина, посетени страни, цел на пътуването, размер на разполагаемите парични средства в началото и в края на отчетните периоди; декларация за семейно състояние и др. Допълнително са изискани доказателства и във връзка с извършени тегления от сметки на [фирма] с ЕИК[ЕИК], на което ревизираното лице е било представляващ. В отговор от Л. П. са представени документи и писмени обяснения с описи с вх. № РвхК-1231/23.05.2019 г., № Рвх.К-1232/23.05.2019 г., № К.-3257#1/04.07.2019 г., № К.-5379/19.09.2019 г., № К.-105/09.01.2020 г., № К.-6087/30.10.2019 г., № К.-5482/25.11.2019 г. и № К.-6940/20.12.2019 г.

Установено е, че П. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и като такава, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон е задължено за данъци върху придобити приходи от източници в РБ и чужбина. Констатирано е, че през ревизираните периоди Л. П. е в граждански брак с П. И. П. с ЕГН [ЕГН] и има две пълнолетни дъщери – Е. П. И. с ЕГН [ЕГН] и Д. П. Д. с ЕГН [ЕГН].

При извършена проверка в базата данни на НАП и Търговския регистър, органите по приходите са установили, че ревизираното лице има участия в следните търговски дружества: [фирма] с ЕИК[ЕИК] – участие в съвета на директорите и представляващ

от 19.03.2014 г. до 17.11.2015 г.; Кооперация „И. Л. – С.“ с ЕИК[ЕИК] - член на контролен съвет и член кооператор; [фирма] с ЕИК[ЕИК] – участие в съвета на директорите за периода от 03.06.2014 г. до 08.04.2015 г.; „Технологичен Център – Институт по Микроелектроника /ТЦ-ИМЕ/“ АД с ЕИК[ЕИК] - участие в съвета на директорите; [фирма] с ЕИК[ЕИК] – член на колективен орган на управление и представляващ; И.-Полиграфичен Комплекс Родина“ АД с ЕИК [ЕГН] - – член на колективен орган на управление; [фирма] с ЕИК[ЕИК] – член на съвета на директорите и представляващ.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на цитираните дружества с цел получаване на информация за размера на изплатени възнаграждения, дивиденди, направените от лицето вноски в т. ч. в капитала на дружеството, допълнителни вноски за покриване на загуби и такива, свързани с временна необходимост от парични средства. Резултатите са отразени в съответните протоколи и подробно изложени в констативната част на РД.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК, органите по приходите са изпратили запитвания и искания за представяне на документи и писмени обяснения до всички търговски банки на територията на страната. Получените отговори, респективно съдържащата се в тях информация е взета предвид при формиране на изводите на ревизиращите органи. Движението по банковите сметки е намерило отражение в изготвената съпоставка на доходите и разходите на лицето за процесните данъчни периоди.

Изпратени са Искания за представяне на документи и писмени обяснения до всички общозастрахователни и животозастрахователни дружества на територията на страната, като е изискана информация за сключените застрахователни договори и изплатени застрахователни обезщетения през периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. на името на физическото лице. С цел получаване на горесцитираната информация, от Л. П. са представени декларации – съгласие за разкриване на банкова и застрахователна тайна.

Изпратено е искане за извършване на действия от други контролни органи до Министерството на вътрешните работи, Столична дирекция „Полиция“ относно излизания в чужбина на ревизираното лице. До приключване на ревизията и издаване на РД и РА не е получен отговор.

Изпратено е искане за представяне на информация от трети лица до Столична община, отдел „Местни данъци и такси“, относно платени местни данъци и такси /включително данък сгради, такса смет, данък МПС/ и относно вида на имуществото /имот или МПС/, размерът на сумите и дата на плащане и деклариране за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. от Л. П.. С писмо с вх. № К.-3996/15.07.2019 г., е посочено, че от ревизираното лице е заплащан данък за недвижим имот – апартамент, находящ се в [населено място], [улица] за МПС, като платените суми са описани на стр. 4 и 5 в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК, органите по приходите са изпратили запитвания и искания за представяне на документи и писмени обяснения до външни институции и трети лица, както следва: до [фирма], [фирма], [фирма] и др. Получените отговори и приложените извлечения за извършени разходи от задълженото лице са взети предвид при формиране на изводите.

При проверка в информационния масив на НАП – осигурен достъп до Интегрираната информационна система за кадастър и имотен регистър И. на Агенция по вписвания

по лице в цялата страна, органите по приходите са установили, че за ревизираните периоди Л. П. не е извършвала разпоредителни сделки с имоти.

В хода на ревизията с Протокол №1528563/15.01.2020 г. към настоящото ревизионно производство са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с издаването на РА № Р-2202-1405127-091-001/12.07.2016 г., в това число оборотна ведомост за периода от 01.01.2014 г. до 31.05.2015 г. и дневник по месеци за периода от 01.01.2014 г. до 31.10.2014 г. на счетоводна сметка 507 „Предоставени депозити“, по която дружеството отчита движението на паричните средства, съхранявани в банков сейф.

Със същия протокол са приобщени и доказателства от извършена проверка на Л. П. за установяване наличие на съответствие между придобитото имущество и доходите на лицето за периода от 01.01.2005 г. до 31.12.2010 г., приключила с издаването на Протокол за извършена проверка №1218939/28.06.2012 г.

С писмо изх. №20-00-2008#1/22.05.2019 г. до Специализирана прокуратура [населено място] е изискано осигуряване на достъп до материалите по досъдебно производство №76/2019 г. по описа на СО – СП, образувано по пр. пр. 503/2019 г. по описа на Специализирана прокуратура. С Постановление от 02.10.2019 г. е разрешен достъп на ревизиращия екип до необходимите документи. Извършено е посещение в СО-Специализирана прокуратура [населено място] за запознаване с материалите по ДП №76/2019 г., пр. пр. 503/2019 г., удостоверено с Протокол №1527500/03.10.2019 г.

Във връзка с отправено Искане за предоставяне на заверения копия от материали по досъдебно производство №76/2019 г., пр.пр. №503/2019, имащи отношение към ревизионното производство на Л. Г. П. е издадено Постановление от 17.10.2019 г., с което е разрешено предоставянето на исканите документи. В тази връзка е извършено и посещение в СО-Специализирана прокуратура [населено място] за получаване на изисканите документи с писмо изх. №20-00-2008/ 04.10.2019 г., удостоверено с Протокол №1527502/25.10.2019 г. Към същия са приложени документи на хартиен носител 49 листа, както и 2 /два/ броя електронни носители на информация на CD.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, органите по приходите са извършили служебни проверки в информационния масив на НАП, относно: подадени декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, подадени справки от платци на доходи по чл. 73 от ЗДДФЛ, в ПП V. 14 относно направени от лицето покупки, отразени в дневниците за продажби на доставчиците, относно подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда за Л. П. и действащи трудови договори през ревизираните периоди; история на осигуряването на Л. П. като самоосигуряващо се лице и др.

Установено е, че ревизираното лице през периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. е получавало доходи от трудови правоотношения, доходи по договор за управление и контрол, доходи от пенсия за прослужено време и старост, доходи от лихви, обезщетения от НОИ за временна нетрудоспособност.

Предвид факта, че лицето е извършвало разходи за издръжка и живот са взети предвид данните публикувани от Националния статистически институт за годишен паричен разход – средно за лице, в т. ч. за храна, комунални разходи, здравеопазване, свободно време, данъци и други разходи.

Органите по приходите са изследвали всички източници на доходи на задълженото лице, източниците на финансиране, имущественото му състояние и направените от лицето разходи. Извършени са проверки, анализ и съпоставка между законно

придобитите доходи и наличното имущество и разходите за издръжка на задълженото лице за ревизираните периоди.

Въз основа на установените и признати от ревизиращият орган доходи и разходи за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. е извършено хронологично проследяване движението на паричните средства. Направена е съпоставка между притежаваното имущество и направените разходи от Л. П. с размера на декларираните и/или получени от него доходи с цел да се установи има ли недеklarирани доходи за същия период.

В резултат на извършения анализ на събраните по реда на ДОПК доказателства са констатирани обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, тъй като е установено наличие на данни за укрити приходи или доходи.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221019003153-113-001/06.01.2020 г., Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221019003153-139-001/06.01.2020 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221019003153-040-004/06.01.2020 г., връчени по електронен път на 08.01.2020 г. Ревизираното лице е уведомено, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2014 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Определен е 14 – дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище.

Установено е, че Л. П. е декларирала, че през периодите от 2013 г. до 2014 г. е получавала възнаграждения по трудови правоотношения и по приравнени на трудови правоотношения от „Технологичен Център – Институт по Микроелектроника /ТЦ-ИМЕ/“ АД с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Общо за 2013 г. лицето е получило доходи от трудови правоотношения в размер на 41 794,51 лв., а за 2014 г. в размер на 24 472,80 лв. Всички данъци и осигурителни вноски са начислени, удържани и декларирани от съответните дружества.

Ревизираното лице е получило доходи от възнаграждения по извънтрудови правоотношения от „Агенция по вписванията“, ЕИК[ЕИК] и от [фирма], ЕИК[ЕИК] за 2013 г. в размер на 1 450,00 лв. и за 2014 г. общо в размер на 7 567,57 лв. За изплащането на доходите са подадени декларации по чл. 73 от ЗДДФЛ.

За ревизираните периоди Л. П. е получавала и доходи от пенсия за прослужено време и старост за 2013 г. общо в размер на 6 395,25 лв. и за 2014 г. в размер на 7 395,14 лв., изплатени обезщетения за временна нетрудоспособност за 2013 г. в размер на 1 539,46 лв. и за 2014 г. в размер на 604,10 лв., доходи от лихви през 2013 г. в размер на 2 211,72 лв. и през 2014 г. 2 327,04 лв., както и от наем на недвижимо имущество през 2014 г. в размер на 600,00 лв.

Посочените доходи лицето е декларирало в подадените годишни данъчни декларации по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ за съответния данъчен период, а данъкът е внесен в Републиканския бюджет.

В представените документи и писмени обяснения Л. П. е заявила, че не е извършвала покупко–продажби на недвижимо имущество. Притежава следните недвижими имоти в режим на СИО, придобити преди ревизираните периоди: вила с дворно място находяща се в [населено място], Софийска област; апартамент -находящ се в [община]; учредено право на строеж през 2003 г. за срок от 15 г. за изграждане на нежилищен търговски обект от 20 кв.м. - временна постройка, построена през 2003 г. в [населено място]; общ дял 1/4 от 3173 кв.м. - нива - поземлен имот, находящ се в [населено място], [населено място], Софийска област; апартамент с адрес в [населено

място], [улица], ет. 3, ап. 23 - придобит през 1980 г. като обезщетение срещу отчужден недвижим имот.

За периодите в обхвата на ревизията лицето е притежавало в режим на СИО – лек автомобил, модел К. В., придобит през 2012 г. и лек автомобил модел К. СИИД, придобит през 2009 г. и продаден на 23.01.2013 г. за сумата от 10 000,00 лв. Половината от получената сума от продажбата на автомобила е взета предвид при съпоставката на приходи и разходи на лицето.

Органите по приходите са изследвали извършените разходи от лицето във връзка с установеното имущество, в т. ч. платени данъци, застраховки, комунални разходи и т. н. Установени са разходи за покупка на стоки и услуги за издръжка и живот, включващи разходи за храна, облекло, свободно време и почивки, които са осъществявани безкасово от лицето, чрез ПОС терминал, съгласно приложените разпечатки за движението по банковите сметки: BG 20 KОРP 9220 10 13286801 в К. АД и разплащателна сметка №21951550 в Банка ДСК ЕАД.

В писмените си обяснения, ревизираното лице е декларирало, че през 2014 г. със съпруга ѝ са предоставили безвъзмездно парични средства в брой на Г. А. Д. в размер на 5 000,00 лв., като за целите на ревизията сумата е отнесена в разход за всеки от съпрузите по S част.

Към доказателствата са представени декларация за съгласие за разкриване на банкова тайна от всички банки на територията на страната; декларация за съгласие за разкриване на застрахователна тайна от всички застрахователни компании и брокери на територията на страната. Изследвани са движенията на парични средства в банковите сметки, чийто титуляр е ревизираното лице.

По отношение на налични парични средства в брой, към началото и края на всяка от ревизираните години, Л. П. е декларирала приблизителен размер на притежаваните парични средства, както следва: към 01.01.2013 г. – 15 000,00 лв.; към 01.01.2014 г. – 2 000,00 лв. Органите по приходите са кредитирали така посочените разполагаеми парични средства към 01 януари и към 31 декември за всеки от ревизираните периоди. Извършена е съпоставка на всички доходи на лицето, разходи за придобити имущества и текущи разходи, анализът на които е показал, че за ревизираните периоди няма несъответствие между приходите и разходите.

Както беше отбелязано, в хода на ревизията са приобщени по реда на ДОПК доказателства, събрани в ревизионно производство на [фирма], приключило с издаването на РА №P-2202-1405127-091-001/12.07.2016 г.

В хода на ревизията на дружеството, приключила с горесцитирания РА е установено, че вноските и тегленията от банковите сметки на каса в банката са извършени от управителя – Л. П.. По счетоводни данни е констатирано, че към 30.09.2014 г. [фирма] е разполагало с парични средства в брой в размер на 1 374 761,17 лв., отчетени както следва: по с-ка 507 „Предоставени депозити“, чрез която сметка дружеството отчита съхраняваните парични средства в банков сейф в К. АД.

С цел установяване на фактическата наличност на парични средства в касета № 126, стопанисвана от дружеството съгласно договор за ползване на банков сейф №2006/23.12.2011 г., находящ се в трезорно помещение на К. АД на адрес: [населено място], [улица] извършено отваряне на същия, в присъствието на Д. М. С., упълномощено лице на [фирма] с нотариално заверено пълномощно рег. №466/28.01.2015 г. и представител от банката. Констатирано е, че към 30.01.2015 г. същият е празен и обстоятелството е обективизирано с Протокол №0773677/30.01.2015

г.

В момента на посещението е направена справка в компютърната система на трезора, при което е констатирано, че за периода от 23.12.2011 г. до 30.01.2015 г. не е имало регистрирани предходни посещения, респективно – отваряния на касетата.

От [фирма] не са представени декларация и писмени обяснения относно мястото на съхранение на наличните парични средства в общ размер на 3 265 255,09 лв.

Предвид изложеното е формиран извод че, сумите са изплатени от [фирма] на управителя на дружеството Л. Г. П., без това обстоятелство да е намерило своето счетоводно и данъчно отражение и е налице „скрито разпределение на печалбата“. В тази връзка прилагайки чл. 122, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК ревизиращият екип е определил данъчна основа за облагане с данък по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, както следва: 1/ за периода 01.07.2012 г. – 30.09.2012 г. в размер на 1 499 926,03 лв. и дължим данък в размер на 74 996,30 лв.; 2/ за периода 01.01.2013 г. – 31.03.2013 г. в размер на 1 134 381,40 лв. и дължим данък в размер на 56 719,07 лв.; 3/ за периода 01.10.2013 г. – 31.12.2013 г. в размер на а 630 947,66 лв. и дължим данък в размер на – 31 547,38 лв.

В хода на настоящата ревизия, след получено постановление от 17.10.2019 г. от Специализирана прокуратура са приобщени с Протокол №1527502/25.10.2019 г. заверени копия от материали по досъдебно производство №76/2019 г., прокурорска преписка №503/2019 г., а именно: 6 дневни отчета за движението по банкова сметка и Спесимени на подписите от 05.06.2009 г., съгласно които с парите по сметка с IBAN BG23 KORP 9220 1400 0596 00 и IBAN BG 41 KORP 9220 1000 0596 00 има право да се разпорежда лицето Л. П..

Съгласно приобщените 6 броя нареждане - разписка от Специализирана прокуратура Л. П. за периода от 01.01.2014 г. до 31.06.2014 г. е извършила тегления на суми в брой от банковите сметки на [фирма] в [фирма]. Върху посочените документи Л. Г. П. е положила подписа си като лице имащо право да се разпорежда с парите по сметката, като получател и на мястото, определено за контролен подпис в бланката. Изтеглените средства на каса от банковите сметки на дружеството са:

- Сума в размер на 500 000,00 лв., изтеглена на 11.02.2014 г.
- Сума в размер на 50 000,00 евро, изтеглена на 31.01.2014 г.
- Сума в размер на 160 000,00 евро, изтеглена на 12.02.2014 г.
- Сума в размер на 6 000,00 евро, изтеглена на 20.03.2014 г.
- Сума в размер на 10 000,00 евро, изтеглена на 22.04.2014 г.
- Сума в размер на 63 000,00 евро, изтеглена на 11.06.2014 г.

От приобщените в хода на настоящото ревизионно производство хронологични записвания на счетоводна сметка 507 „Предоставени депозити“, /по която [фирма] отчита движението на паричните средства, съхранявани в банков сейф/ е констатирано, че цитираните по-горе суми, изтеглени на каса от банковите сметки на дружеството, общо в размер на 1 065 234,87 лв., са осчетоводени като наличности в банков сейф. Взети са счетоводни операции Дебит сметка 507 – Предоставени депозити/ Кредит сметка 504 Разплащателна сметка във валута /изтеглените суми от еурововата сметка/, Кредит сметка 503 Разплащателна сметка в лв. /изтеглените суми от левовата сметка/.

Относно изтеглени парични средства на каса в качеството му на представляващ и член на съвета на директорите на [фирма], П. е декларирала, че не е посещавала офисите на К. по повод теглене и внасяне на средства на дружеството, никога физически не е теглила парични средства от банковите му сметки и не се е разпореждала под каквато

и да е форма в нейна полза с парични средства на цитираното дружество или облагодетелствала със същите. Посочила е, че правомощията ѝ на представляващ [фирма] са прекратени през м. 08.2014 г. когато е освободена по решение на собственика, включително от отговорност и е предоставила всички документи на дружеството, в т. ч. търговска и счетоводна документация на следващия представляващ, поради което не може да провери дали съществуват документи относно разпореждането с тези средства.

Предвид гореизложеното е формиран извод, че никога не са внасяни пари в банковия сейф, а посочените суми в общ размер на 1 065 234,87 лв. са останали в лицето Л. П. - представляващ и член на съвета на директорите на [фирма], имащ право да се разпорежда с парите по сметките на дружеството. Цитираното обстоятелство не е намерило своето счетоводно и данъчно отражение, т. е същите суми не са обложени с данък по чл. 38 от ЗДДФЛ при извършената ревизия на дружеството.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад

№ Р-22221019003153-092-001/17.02.2020 г., връчен електронно на 24.02.2020 г. След постъпило искане за удължаване на срока за подаване на възражение, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу констатациите в РД с вх. №6315/31.03.2020 г. по описа на офис „Б.“ при ТД на НАП С.. По изложени в РА мотиви същото е прието за процесуално допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221019003153-091-001/04.05.2020 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 07.05.2020 г.

Видно от разпоредителната част на РА /таблица 3/ на Л. П. са установени задължения за довносяне в общ размер на 106 523,48 лв. /данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 185 473,08 лв. и лихви за просрочие в общ размер на 54 200,93 лв./. Същите се отнасят за данъчен период 2014 г. и са предмет на оспорване в настоящото производство. За 2013 г. при ревизията не са установени резултати, различни от декларираните от лицето.

РА е потвърден в частта относно установеното задължение по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2014 г. с Решение № 1620 от 23.10.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) - [населено място].

По делото е изготвена ССЕ, която е приета без оспорване от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице като изчерпателно и компетентно изготвено. От същото е видно, че спорните 1 065 234, 87 лв. са осчетоводени по сметка 507 „Предоставени депозити“, в която сметка се отчитат средствата, съхранявани в банков сейф. В колона № 8 е вписана аналитичността на сметката:

Изтеглените суми в размер на 289 000 евро с ледова равностойност от 565 234, 87лв. са осчетоводени по дебита на сметка 507 „Предоставени депозити“, аналитична партида „1 [фирма], Трезор.

Сумата от 500 000лв. е осчетоводена по дебита на сметка 507 „Предоставени заеми“, аналитична партида „1 [фирма], Сейф. Отделно от това е установено, че на [фирма] не е определен данък дивидент по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ върху сумата в размер на 1 065 234,87лв., която е изтеглена от сметките на дружеството за периода 01.01.2014г. - 06.2014г.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК във връзка с чл.7 ал.1 т.4 ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл.119 ал.2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция) и ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия). Изложеното налага извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, като не са налице основания и за неговата нищожност. В този смисъл е и съдебната практика, изразена с Тълкувателно решение № 5/2016 г. на ВАС.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Спорът между страните е свързан с доказване реалността на получения от жалбоподателя облагаем доход и следващото от това деклариране и внасяне на дължим данък по реда на чл.17 от ЗДДФЛ.

На първо място следва да се посочи, че в издадения данъчно ревизионен акт не се сочи производството да е протекло по специалния ред на чл. 122 от ДОПК. С оглед на последното настоящият състав намира, че органа е провел производството по общия ред, а не по този на чл.122 от ДОПК.

В тази връзка съдът намира, че доколкото определянето на задълженията на ревизираното лице е станало по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ съгласно приложената по делото ЗВР, то данъчно ревизионния орган е следвало да определи общата годишна данъчна основа от сумите на годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 от ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения. Вместо това годишната данъчна основа е определена след анализ на фактите и обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, единствено и само въз основа на платежни нареждания, които органа е определил като укрит доход от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ДОПК и въз основа на несъответствие между доходите и разходите на ревизираното лице при анализ на финансовия поток за ревизирания период. Настоящият състав намира, че възприетия подход е относим в производството по особения ред за определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 на ДОПК, а не по общия ред на чл. 17 от ЗДДФЛ.

Прави впечатление, че в цялото ревизионно производство, данъчният орган поставя ревизираното лице в положение да оборва направени от него констатации и заключения, при производствените правила на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК, вместо да излага факти относими към материалноправните предпоставки за определяне данъчната основа на задълженото лице при условията на чл. 17 от ЗДДФЛ.

Последното налага извод, че ревизиращият орган е смесил двете производства това по общия ред и това по реда на чл. 122 от ДОПК, като е възприел наличие на „доходи от друг източник“ без да установи на свои ред при условията на пълно и главно доказване какъв точно е източника на доход и дали посочените в ревизионния акт суми могат да бъдат квалифицирани като доход.

Спорът между страните се свежда до това дали тези суми следва да бъдат квалифицирани като „доход от друг източник“, с оглед включването им в годишната

данъчна основа на ревизираното лице.

В тази връзка може да се посочи, че ЗДДФЛ не съдържа легално определение на понятието "доход", както няма легално определение и на понятието "облагаем доход", като в разпоредбата на чл. 10 от закона са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия – според източника на дохода - ал. 1 от разпоредбата, и според формата на получаването/плащането му - ал. 2 от разпоредбата. По аналогия, от разпоредбите на Счетоводен стандарт 18, определящ дефиницията за "приход на предприятие" в счетоводен аспект и при съобразяване с посочената норма на чл. 10 ЗДДФЛ, следва да се приеме, че доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценки в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му.

Разпоредбата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, освен наличието на доход, който да се обложи, изисква той да е получен от "други източници". Понятието "източник на доходи" също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и преследваната от законодателя цел. От една страна, понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий, доходи са и тези по чл. 35 ЗДДФЛ, а от друга страна, в чл. 8 от закона е посочено за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република България. Не на последно място от значение според съда е и факта, че императивно изискване на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от закона, е доходът да е от източник, който не е изрично посочен в този закон, което означава, че при изграждането на мотивите в процесния акт, следва да се посочи изрично какво е нормативното или облигационно основание за получаването на такъв доход. В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи – доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност /вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т. 1-5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37-38 от закона. Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи, води до обосновавания извод, че понятието "източник на дохода" предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода.

При прилагане на оборимата презумпция на чл. 123, ал. 1, т. 1 и т. 2 ДОПК, не се изисква установяване на източник на дохода /в смисъл на права по развилото се или съществуващо правоотношение и/или на констатиран платец/, а се презюмира извън тези обстоятелства. В случая обаче, органите по приходите не са се позовали на тази презумпция, за да формират данъчна основа по реда на чл. 122-123 от ДОПК, а ревизионното производство е проведено по общите процесуални правила, които изискват данъчните фактически състави, водещи до определяне на задължения, да се установят при условията на първоначално пълно доказване от администрацията - § 2 ДР на ДОПК във връзка с чл. 170, ал. 1 АПК, вкл. в конкретния казус относно наличието на получен доход от конкретен източник, което не бе сторено по делото. Констатацията за получени суми от Л. П., на самостоятелно основание не води на

извода, че същите тези суми представляват доход. Наличие на последното обстоятелство следва да бъде доказано от данъчните органи с установяване на правоотношението, по което посочената сума е постъпила. Вместо това, след направените констатации за постъпилите средства в оспорената им част, данъчните органи са презюмирали укриване на тези доходи и са ги обложили като такива „от други източници“ по смисъла на чл. 35, т.6 от ДОПК. В този смисъл съдът съобрази и константната практика на ВАС, съгласно която неустановеността на средствата, вкл. на съществуването на източник на доход, не съставлява доход по смисъла на чл.35, т.6 от ЗДДФЛ. в т.см. Решение № 14 337 на ВАС по адм.д. № 4867/19г.

Отделно от това по делото не е установено по несъмнен начин Л. П. да е получила процесните суми, макар и да не се спори, че е подписала платежните нареждания. Спорните 1 065 234, 87 лв. са осчетоводени по сметка 507 „Предоставени депозити“, в която сметка се отчитат средствата, съхранявани в банков сейф. По време на ревизията с Протокол № 0773677/30.01.2015 г. е отворена банкова касета на [фирма] в трезора и е установено, че няма налични суми. При направена справка в компютърната система се установява, че от 23.11.2011 г. не са налице посещения в трезора и отваряне на касетата. От така изложеното въобще не следва несъмнен извод и не се доказва, че Л. П. е разполага с процесните парични средства.

По изложените съображения РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

При този изход на спора и съгласно чл. 80 ГПК вр. с § 2 ДР на ДОПК, страната, която е поискала от съда присъждане на разноски, представя списък за тях най - късно до приключване на последното заседание в съответната инстанция. В противен случай страната няма право да иска изменение на решението в частта му за разноските. От жалбоподателя е претендирано присъждане на разноски, чак с писмените бележки след приключване на последното заседание по делото, поради което искането е несвоевременно и разноски не следва да бъдат присъждани.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 62- ри състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Л. Г. П., ЕГН [ЕГН], от [населено място], [улица], вх. „Б“, ап. 23 Ревизионен акт № Р-22221019003153-091-001/04.05.2020 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и А. К. К. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1620 от 23.10.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) - [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2014 г., в размер на 106 523, 48 лв. и са начислени лихви в размер на 54 200, 93 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му

на страните.

СЪДИЯ: