

РЕШЕНИЕ

№ 1053

гр. София, 19.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 25.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **4626** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба от Я. С. Б. [ЕГН] от [населено място], [улица], ет. 2, чрез адв. Р. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и В. Б. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 549/06.04.2020 г., издадено от Е. С. П., зам. директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите. Със същия са установени задължения по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ за данъчен период от м. 01.2012 г. до 31.12.2012 и от 01.01.2015 до 31.12.2017 г., в размер на 75 348,16 лв. и лихви в размер на 22 759,13 лв.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на ревизионния акт. Жалбоподателят е заявил, че незаконосъобразно е обложен с допълнителен данък за 2016 г. и 2017 г. на получени суми по предварителни договори, които не представляват облагаем доход по смисъла на ЗДДФЛ. Счита, че неправилно решаващият орган не е разгледал представените пред него договори, които удостоверяват основанията за получаване на сумите, непредставляващи доход по смисъла на закона. Оспорващият посочва, че до края на ревизирия период - 31.12.2017 г. не е било изпълнено нито едно от задължителните условия за окончателно нотариално прехвърляне на имота, а срокът за изпълнение на договора с М. М. е до 30.09.2020 г., със [фирма] – 30.06.2020 г. Още повече, че ще дължи

връщане на получените авансово суми, в едно с договорена годишна лихва. Искането до съда е оспорения ревизионен акт да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. И., която поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски по делото, съобразно представен списък.

Ответникът, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Поддържа законосъобразност на ревизионния акт. Заявено е искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското съзнаграждение.

Софийска градска прокуратура-редовно уведомена, не изпраща представител. Не изразява становище.

Жалбата е процесуално допустима, подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от страна с правен интерес, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е упражнено процесуално право на обжалване по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Предмет на обжалване в настоящото производство е РА №Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г., с който са установени допълнителни задължения за данък върху годишната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, както следва:

За 2015 г. – 150 лв. /главница/ и 56,09 лв. /лихва/;

За 2016 г. – 35 250,00 лв. /главница/ и 9 606,309 лв. /лихви/;

За 2017 г. – 27 664,16 лв. /главница/ и 4 749,39 лв. /лихви/.

По отношение на установените задължения за периода 01.01.2012 г. до 31.12.2012 г., в размер на 12 840,00 лв. /главница/ и 8347,26 лв. /лихва/, съдът установи следното:

Във връзка с направено възражение за изтекла погасителна давност от Я. С. Б., с писмо изх. № 53-04-353#5 от 02.06.2020 г., директорът на дирекция „ОДОП“ – С. е уведомил жалбоподателя, че след извършена справка в ИС на НАП – СУП, е констатирано, че по партида на данъчнозадълженото лице, е отразено, че задълженията за данъчен период 2012 г. са погасени по давност, поради което същите не са предмет на оспорване в настоящото производство.

Със Заповед за възлагане на ревизия ЗВР/ №Р-22220418003053-020-001 от 28.05.2018 г., връчена на 26.07.2018 г. лично на ревизираното лице, изменена със ЗВР №Р-22220418003053-020-002/22.10.2018 г. и №Р-22220418003053-020-003/15.11.2018 г., издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Я. С. Б. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. Срокът за извършване на ревизията е до 26.02.2019 г. Последната ЗВР е издадена въз основа на Заповед за удължаване на срока №Р-22220418003053-ЗИД-001/14.11.2018 г. на изпълнителния директор на НАП.

Изготвен е ревизионен доклад /РД/ №Р-22220418003053-092-001/27.06.2019 г., връчен на ревизираното лице на 19.07.2019 г. С РД са установени задължения по ЗДДФЛ в общ размер на 74 059,75 лв. (главница и лихви). В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, след подадена молба за продължаване на срока за подаване на писмено възражение срещу издадения РД, е подадено такова без посочване на конкретни доводи и без прилагане на писмени доказателства. Същото е обсъдено в мотивите на акта и е

прието за неоснователно.

Издаден е РА №Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г., от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 20.01.2020 г.

С процесния РА са установени задължения по ЗДДФЛ, в общ размер на 75 348,16 лв. за данъчни периоди от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. и са начислени лихви в размер на 22 759,13 лв. като промяната в задълженията се дължи на корекция на годишната данъчна основа за 2012 г. Задълженията са установени по реда на чл. 122 от ДОПК.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и видове данъчни задължения. На лицето е извършвана предходна ревизия, приключила с издаването на РА, обхващаща данъчни периоди 19.11.2011 г. – 23.10.2012 г.

Фактическите основания и правните изводи от доклада представляват мотиви и за издаване на РА /чл.120 ал.2 ДОПК/. Налице е препращане към РД, който съдържа описание на извършените от ревизиращия екип процесуални действия. Съдържанието на РА без съмнение изисква мотиви /чл.120, ал.1, т.5 ДОПК; Т.Р.№5/2015г. по т.д.№4/2014г., ВАС/, каквито са изложени самостоятелно в обжалвания ревизионен акт.

В срока по чл.152 ал.1 от ДОПК, този РА е обжалван пред Директора на Дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, като с Решение №549/06.04.2020 г., зам. Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите е потвърдил процесния ревизионен акт, с който са установени допълнително дължими данъци, за 2015 г. – 150 лв. /главница/ и 56,09 лв. /лихва/; за 2016 г. – 35 250,00 лв. /главница/ и 9 606,309 лв. /лихви/; за 2017 г. – 27 664,16 лв. /главница/ и 4 749,39 лв. /лихви/.

На основание и в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК е подадена жалба, с която спорът относно законосъобразността на ревизионния акт е отнесен пред Административен съд София град.

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му. Изложеното до тук налага да се приеме, че ревизионното производство е образувано и съответно ревизионния доклад и ревизионния акт са издадени от надлежно снабдените с правомощията за това органи по приходите. Както ревизионния доклад, така и ревизионния акт са съставени в предвидената за това форма. Р. акт е валиден административен акт и е издаден от материално компетентен, териториално компетентен и компетентен по степен административен орган, в съответствие и с приетото от Общото събрание на колегиите при Върховния административен съд Тълкувателно решение №5 от 13.12.2016г. по тълкувателно дело №10/2016г. Не се констатира нарушение на процесуалните правила в хода на развитото се административно производство. Спор по тези обстоятелства не се формира между страните по делото.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна, относно допълнително установените задължения за данък по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ за данъчен 2015 г., 2016 г., 2017 г. ведно със съответните лихви.

В хода на ревизията и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на

ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22220418003053-040-001 от 26.07.2018 г. и №Р-22220418003053-040-002 от 19.02.2019 г., с които са изискани документи, касаещи източниците и размера на дохода; притежавано движимо и недвижимо имущество; наличие на банкови сметки и движение на паричните средства, произход на паричните средства; получени и предоставени заеми; извършени през периода разходи за строителство, ремонти и обзавеждане на недвижими имоти, пътувания в чужбина и др. Представените документи са описани в РД.

Ревизиращият екип е установил, че през ревизирания период Я. С. Б. е във фактическо съпружеско съжителство с О. Й. Т. и имат три непълнолетни деца. Лицето участва в управителни и контролни органи на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], „Ю. П.“ А., ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Не е назначен на трудов договор, няма подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда. Полагал е труд по договор за управление и контрол в следните дружества: [фирма] с ЕИК[ЕИК] за периода от м. 01.2012 г. до м. 02.2012 г., в [фирма] за периода от м. 01.2012 г. до м. 02.2016 г. и в [фирма] за периода от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г. По данни от ИС на НАП, ревизираното лице в качеството си на едноличен собственик на капитала на [фирма] е декларирал, че изпълнява трудова дейност като самоосигуряващо се лице, считано от 01.03.2016 г. до м. 12.2017 г., т.е. за посочения период лицето има статут на самоосигуряващо се лице.

Отправени са и ИПДПОТЛ до дружествата за комунални и телекомуникационни услуги, банковите институции на територията на страната, застрахователните дружества в страната, СДВР сектор „Български документи за самоличност“, СДВР, отдел „Пътна полиция“, СТОЛИЧНА ОБЩИНА, район „П., район „О.“, район „С.“, ОБЩИНА Ц., отдел „Местни данъци и такси“, ОБЩИНА В., отдел „Местни данъци и такси“, [фирма], „Ю. П. МЕНИДЖМЪНТ“ О., [фирма], [фирма] „А.– В – 2004“ О., [фирма], „Ю. П.“ А., [фирма] и др. Информацията от получените отговори е изложена подробно в РД.

С Протокол №Р-22220418003053-П.-001/26.02.2019 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена на ревизия на О. Й. Т., приключила с РА №Р-22221018003050-091-001/08.01.2020 г.

Извършена е и проверка в информационната система на НАП относно подавани годишни данъчни декларации /Г./ по ЗДДФЛ, регистрирани трудови договори, изплатени суми от дружества, и наличие на движимо и недвижимо имущество.

След съпоставка и анализ на получената информация, органът по приходите е констатирал обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 5 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи и документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване. Поради това и в изпълнение на разпоредбите на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, на лицето е връчено Уведомление изх. №Р-22220418003053-113-001/19.02.2019 г., с което е уведомено, че основата за облагане с данък върху доходите на физическото лице за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Връчено е второ ИПДПОЗЛ, с което са изискани допълнителни документи, доказващи вида и произхода на получените суми по използваните разплащателни и депозитни сметки през ревизирания период, както и представяне на декларация по чл.

124, ал. 3 от ДОПК, относно данни за имуществото, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица за всяка една от ревизираните години. Относно изисканото попълване на декларации по чл. 124 от ДОПК, лицето е посочило, че от гледна точка на обстоятелството, че съгласно Уведомление №Р-22220418003053-113-001 от 19.02.2019 г. данъчната основа за облагането по ЗДДФЛ ще бъде определена по чл. 122-124 от ДОПК, не вижда основание да попълва приложената декларация по чл. 124, ал. 3, тъй като в отговор на исканията са представени всички изискани документи, като годишни данъчни декларации по ЗДДФЛ, нотариални актове, договори за покупко-продажби на недвижими имоти и МПС, договори за заеми и цесии, както и пълен достъп до банковите сметки.

Извършено е хронологично проследяване на движението на „паричните средства“ на ревизираното лице /паричен поток/ за всяка година, подробно описан в ревизионния доклад. На основание чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК е направен и анализ на всички относими за периода към ревизираното лице обстоятелства.

По отношение на наличните парични средства в брой към началото и към края на всяка една от ревизираните години е проследено движението на всички изтеглени в брой парични средства от банковите сметки на ревизираното лице, които са приети като входящ паричен поток и всички извършени захранвания по сметки, както и извършените и заплатени разходи в брой, приети като изходящ паричен поток.

По отношение на получените доходи ревизираното лице е представило копия на годишни данъчни декларации /Г./ по чл. 50 от ЗДДФЛ и съответните приложения към тях за ревизираните периоди, ведно със съответните служебни бележки, копие на договори за покупко-продажба на МПС, копия на нотариални актове, справки за начислени лихви, договори за продажба на дружествени дялове.

За притежаваните банкови сметки, лицето е предоставило Декларация от 04.09.2017 г., нотариално заверена, с която дава съгласие за разкриване на банкова тайна. Предоставен е списък на банките, в които е имал и има банкови сметки. Посочени са 13 броя банки, които са съответно – К. АД, Ц. АД, Д. АД, А. АД, БАКБ, М. АД, О. АД, П. АД, ТИ БИ АЙ АД, И. А. Б. АД, П. АД, Т. АД и Р. АД. В точка 14 лицето посочва и „други“, като не е конкретизирано кои са. Представена е справка за наличностите по банковите сметки на ревизираното лице към 01.01.2012 г., в която справка, същият посочва че към 01.01.2012 г. притежава 156 985,67 лв., 442 245,79 евро и 1 390 211,18 щатски долари. Предоставени са Справки за начислени и получени лихви по депозитни сметки при К. АД за периода от 2012 г. до 2014 г.

Анализирайки постъпленията по разплащателните и депозитни сметки и с цел установяване произхода на постъпилите суми по банковите сметки на ревизираното лице суми, ревизиращите органи са ги описали подробно на стр. 35 от РД, като са изискали и писмени обяснения във връзка с тях. По повод постъпвали суми от М. А. Б., Д. М. Д. и Д. Г. Б., са представени обяснения, че лицата са действали като пълномощници, като са представени пълномощни за част от тях и са им извършени насрещни проверки.

Относно постъпили суми от М. Х. М. и [фирма], лицето е заявило, че са във връзка с предварителни договори, но без да прилага такива.

Представен е и Договор от 20.04.2011 г., сключен между О. Й. Т. и Я. С. Б., съгласно който страните се съгласяват и се задължават да полагат грижи и усилия, и да извършват необходимите правни и фактически действия по управление на личните си

или притежавани в съсобственост движими или недвижими вещи и/или личните влогове/депозити в интерес на домакинството, както е уговорено по долу. С подписването на този договор, страните се съгласяват и декларират, че лична собственост на всяка от тях са всички парични суми независимо от вида на валутата на която и да е от страните по договора, намиращи се в банкови сметки, открити на името на някоя от тях; парични суми, независимо от вида на валутата по депозитни/влогови банкови сметки; притежаваните в брой суми от всяка от тях независимо от вида на валутата.

В представена декларация, ревизираното лице изрично е заявило, че между него и О. Й. Т., с когото се намират във фактическо съжителство има множество преводи, които се основават именно на предоставения Договор от 20.04.2011 г. за управление на имуществени права в рамките на общото им домакинство.

Представен е и Договор за издръжка от 14.12.2009 г., подписан между Я. С. Б. - първа страна и О. Й. Т. - втора страна, както и като родител и в това си качество като представител на малолетното си дете К. Я. Б.. Според подписания договор, първата страна се съгласява да предоставя доброволна месечна парична издръжка за отглеждане и обучение на малолетното му дете, а втората страна като родител и представител на малолетното дете се съгласява да приеме такава издръжка. Размерът на уговорената месечна издръжка е в размер на 1 600,00 лв. Издръжката се превежда по банков път по сметка на втората страна или в брой. Представен е и Анекс №1/06.04.2011 г., според който към датата на неговото подписване първата и втората страна са родители на две малолетни деца – К. Я. Б. и А. Я. Б.. С подписването на анекса, първата страна се задължава да заплаща на втората страна издръжка за малолетните им деца в общ месечен размер на 2 400,00 лв., като всички други клаузи на договора остават непроменени. Според Анекс №2/09.05.2016 г., към датата на неговото подписване първата и втората страна са родители на три малолетни деца както следва: К. Я. Б., А. Я. Б. и Б. Я. Б.. С подписването на анекса, първата страна се задължава да заплаща на втората страна издръжка за малолетните им деца в общ месечен размер на 3 000,00 лв., като всички други клаузи на договора остават непроменени. Подписан е и Анекс №3/01.12.2017 г., с който първата страна се задължава да заплаща на втората страна издръжка за малолетните им три деца в общ месечен размер на 4 500,00 лв., като всички други клаузи на договора остават непроменени.

По отношение на движимото и недвижимо имущество задълженото лице е представило множество договори и нотариални актове за покупка и продажба, описани подробно в РД /стр. 6 - 7/, които суми са намерили отражение в приходната, респ. в разходната част на таблицата за съпоставка на между имуществото на задълженото лице, получените доходи и направените от него разходи за съответната година.

Представено е и Споразумение от 08.12.2016 г., подписано между О. Й. Т., Я. С. Б., С. С. Б. и М. А. Л., с което страните са приели че: О. Й. Т. и Я. С. Б. имат сключен договор от 20.04.2011 г. за уреждане на имуществените им отношения, основани на фактическо съпругеско съжителство. Я. С. Б. дължи на С. С. Б.

сума в размер на 185 000,00 лв., съгласно Договор за заем от 24.02.2016 г. С. С. Б. дължи на М. А. Л. сума в размер на 90 000,00 лв., предоставени му за временно ползване за услужване. Я. С. Б. няма възможност към момента на подписване на този договор да заплати дълга си към С. С. Б., поради което О. Т., съгласувано с Я. С. Б., ще заплати частично вместо него този дълг със средства на основание договора от 20.04.2011 г. Със подписването на споразумението всички страни се съгласяват, О. Й. Т. да заплати на М. А. Л. сума в размер на 90 000,00 лв. по банков път. След извършване на плащането от страна на О. Й. Т. към М. А. Л., паричното задължение на Я. С. Б. към С. С. Б. по Договор за заем от 24.02.2016 г. се погасява частично, след което дължи остатък по договора е в размер на 95 000,00 лв. Задължението на С. С. Б. към М. А. Л. по договора между тях двамата се погасява изцяло с плащането по това споразумение.

По отношение на вземанията от трети лица е приложен Договор за продажба на вземане от 04.11.2014 г. от [фирма], уведомление по чл. 99, ал. 3 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ и Изявление №10844/04.11.2014 г. Съгласно договора, Я. С. Б., в качеството си на цедент, прехвърля на [фирма], ЕИК[ЕИК] - цесионер, свое вземане от КОРПОРАТИВНА ТЪРГОВСКА БАНКА АД. Общия размер на прехвърлените вземания е в размер общо на 176 386,83 лв. Цесионерът се задължава да заплати за вземането цена в размер на 70 % от стойността на вземането или общо 123 470,78, която цена следва да бъде изплатена в срок до 12 месеца, считано от датата на подписване на договора на равни месечни вноски, платими до 5-то число за всеки текущ месец.

По отношение на извършени пътувания в чужбина ревизираното лице е представило справка, като изрично е посочило, че пътуванията са по информация от предоставените визи. Същите са описани по дати в РД /стр. 9/. В предоставени писмени обяснения, ревизираното лице е посочило, че не разполага с конкретни документи за извършените разходи, но уточнява, че по част от пътуванията са поемани от семейни приятели, където е отсядал.

С писмо с вх. № 59-00-894#44/07.03.2019 г. ревизираното лице е декларирало: средно месечния разход за 4-членното семейство за първо полугодие на 2012 г. е в размер на 800,00 лв., от м. 07 2012 г. постоянното жителство на семейството е в Русия и по силата на трудовия договор на О. Т. разходите там са за сметка на работодателя й, личен разход за периода от м. 07. 2012 г. до 05.2015 г. в размер на 400,00 лв., от м. 06. 2015 г. до 03. 2016 г. за 4-членното ни семейство разходите възлизат на 880 лв., от м. 04. 2016 г., за 5-членното семейство разходите са в размер на 950,00 лв., за 2017 година средно месечния разход за 5-членното семейство е в размер на 960,00 лв.; Ревизиращият екип приема така посочените разходи и определя **S** от така посочения разход за самото ревизирано лице, с изключение на периода от м. 07.2012 г. до м. 05. 2015 г. в резултат на което сумата от 4 800,00 лв. /6 *800,00 лв./2 + 6*400/ за 2012 г., 2013 г. и 2014 г., сумата от 5 080 /5*400,00 лв.+ 7*880/2/ за 2015 г., сумата от 5

595 /3*880/2 + 9*950/2/ за 2016 г. и сумата от 5 760 /12*960/2/ за 2017 г.

След направена справка в информационната система на НАП са установени и данни за получени от ревизираното лице услуги и закупени стоки от различни доставчици, описани подробно в РД /стр. 37-38/.

Установени са и данни за извършени от ревизираното лице покупки - продажби на дружествени дялове в търговски дружества:

- на 18.12.2015 г. съгласно договор, ревизираното лице, в качеството си на продавач и едноличен собственик на капитала на [фирма], който е в размер на 69 800 /шестдесет и девет хиляди и осемстотин/ дружествени дяла с номинална стойност от 1 /един/ лев, всичките на стойност 69 800 /шестдесет и девет хиляди и осемстотин/ лв., продава на „Е. А. ХОЛДИНГС Л.“, дружество създадено в съответствие със законите на Британските Вирджински острови, всичките си собствени дружествени дяла на дружеството срещу заплащането на продажна цена на дяловете в размер на 69 800,00 /шестдесет и девет хиляди и осемстотин/ лв.

- на 24.02.2017 г. ревизираното лице, в качеството на продавач продава на лицето М. Х. М., всичките си свои собствени 100 /сто/ дружествени дяла на стойност 50 /петдесет/ лева всеки от тях от капитала на [фирма], срещу продажна цена в размер на 5 000,00 /пет хиляди/ лева в брой преди подписването на договора, като подписването на този договор има характер на разписка за получаване на парите в брой.

- на 07.06.2017 г. съгласно който договор, ревизираното лице, в качеството си на продавач и съдружник в [фирма], продава на [фирма], собствените си 15 250 /петнадесет хиляди двеста и петдесет/ дружествени дяла, на номинална стойност от по 100/сто/ лева всеки, представляващи 25 % от регистрирания капитал на [фирма], целият в размер на 6 100 000 /шест милиона и сто хиляди/ равни дяла на стойност от по 100 /сто/ лева всеки, при продажна цена 15 000 /петнадесет хиляди/ лева.

Относно сделки, произтичащи от продажба, замяна или безвъзмездно прехвърляне на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове, други финансови активи, ревизираното лице е предоставило справка за движение на акции чрез инвестиционен посредник.

Гореописаните разходи са намерили отражение в разходната част на таблицата за съпоставка за съответната година.

За 2015 г. лицето е подало Г. по ЗДДФЛ с вх.№ 2204И0120030/27.04.2016 г. с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 9 427,80 лв., която е формирана единствено от доходи от трудови правоотношения. Деклариран данък върху годишната данъчна основа в размер на 942,84 лв. и същият е удържан и авансово внесен от работодателя. Няма деклариран данък за донасяне. В подадена Г. за 2015 година е подадена информация и за прехвърляне на дружествени дялове в общ размер на 69 800,00 лв. от капитала на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. В подадената Г., ревизираното лице посочва и отписване на вземане в размер на 396 084,03 лв. към [фирма] с ЕИК[ЕИК],

съгласно Споразумение от 17.12.2015 г., което вземане е възникнало на основание Споразумение № 4 от 20.07.2011 г., Договор за заем от 20.04.2003 г. и Протокол № 2 от 16.04.2003 г. Няма реализиран доход от продажбата на дружествените дялове, тъй като продажната цена е равна на цената на придобиване. В изпълнение разпоредбата на чл. 50, ал.1, т. 5 от ЗДДФЛ, ревизираното лице в Приложение № 11 към Г. за 2015г. е декларирало непогасен остатък към 31.12.2015 г. от получен през годината от страна на ревизираното лице паричен заем в размер на 14 500,00 лв., предоставен от страна на [фирма].

Съгласно договор за покупко-продажба на МПС от 16.02.2015 г., ревизираното лице в качеството си на продавач, продава собственото си МПС - лек автомобил марка „МЕРЦЕДЕС“, МОДЕЛ „С500 4 М.“ и рег. номер СА4311КК за сумата от 2 500,00 лв. Посоченият автомобил е придобит от ревизираното лице с договор за покупко-продажба на МПС от 13.10.2014 г. за сумата от 1 000,00 лв. Според разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. а от ЗДДФЛ. доходите, придобити през данъчната година от продажба или замяна на движимо имущество са необлагаеми, с изключение на пътни, въздухоплатателни и водни превозни средства, ако периодът между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната е по-малък от една година. Съгласно така цитираната разпоредба, ревизиращите органи са приели, че придобитият доход от страна на ревизираното лице не попада в хипотезата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. б. а от ЗДДФЛ, тъй като периодът между датата на придобиване и датата на продажба е по малък от една година. Съгласно чл. 33, ал. 2, т. 1 от ЗДДФЛ, според която облагаемият доход при продажба или замяна на пътни, въздухоплатателни и водни превозни средства е положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване, се установява облагаем доход в размер на 1 500,00 лв.

По отношение на направените от лицето разходи през 2015 г. е установено, че същите са формирани от разходи за издръжка и живот в размер на 5 080,00 лв.; комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 26 332,91 лв.; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия в размер на 500,00 лв.; платени суми по задължения към трети лица в общ размер на 587 417,05 лв., в т.ч. направени погасителни вноски по кредитни карти в размер на 28 301,07 лв., преведени суми по банкова сметка на О. Т. в размер на 436 259,10 лв., извършен трансфер към инвестиционен посредник - 29 851,88 лв. и 93 005,00 към [фирма]; разходи за платени данъци в размер на 887,91 лв., разходи за застраховки в размер на 18,28 лв. и разходи за банкови такси по разплащателни сметки в размер на 299,72 лв.

Органите по приходите са установили, че общата установена данъчната основа за 2015 г. е в размер на 10 927,80 лв. и дължимият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на – 1 092,78 лв. Съгласно чл. 48, ал. 3 от ЗДДФЛ от дължимия данък по ал. 1 се приспада авансово удържаният, съответно внесен през данъчната година данък. Авансово удържаният и внесен данък е в размер на 942,78 лв., в резултат на което при настоящата ревизия се установи данък за довносяне в

размер на 150,00 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми ревизиращите органи са определили лихва в размер на общо 47,92 лв.

За 2016 г. лицето е подало Г. по ЗДДФЛ с вх.№ 2204И0155818/01.05.2017 г. с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 10 138,44 лв., която е формирана единствено от доходи от трудови правоотношения. Декларираният данък върху годишната данъчна основа е в размер на 1 013,88 лв. и същият е удържан и авансово внесен от работодателя.

По отношение на направените от лицето разходи през 2016 г. е установено, че същите са формирани от разходи за издръжка и живот в размер на 5 595,00 лв.; комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 19 621,12 лв.; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия в размер на 305 000,00 лв.; платени суми по задължения към трети лица в общ размер на 716 969,04 лв., в т.ч. направени погасителен вноски по кредитни карти в размер на 20 248,54 лв., преведени суми по банкова сметка на О. Т. в размер на 519 968,80 лв., извършен трансфер към инвестиционен посредник – 8 751,70 лв., върнати парични средства 150 000,00 лв. на [фирма] и внесена парична вноска в капитала на [фирма] в размер на 18 000,00 лв.; разходи за платени данъци в размер на 1 002,36 лв., разходи за застраховки в размер на 274,58 лв. и разходи за банкови такси по разплащателни сметки в размер на 309,87 лв.

В хода на ревизията в резултат на извършения анализ на постъпленията по притежаваните от лицето банкови сметки, е установена сума в общ размер на 352 500,00 лв., която представлява сбор от постъпления по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД в общ размер на 280 000,00 лв. и в размер на 25 000,00 лв. постъпили по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД, наредени от лицето М. Х. М., както и постъпила сума в размер на 47 500,00 лв. преведена от [фирма] на 27.12.2016 г. по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД. Ревизиращият екип е приел посочените суми, като доходи от други източници, които не са обложени с окончателни данъци. В съответствие с разпоредбите на чл. 122 от ДОПК, ревизиращият екип приема, че посочената сума представлява облагам доход, недеklarиран по смисъла на чл. 123, ал. 1 от ДОПК, в резултат на което данъчната основа е определена в размер на 352 500,00 лв., в резултат на което дължимият данък за внасяне е в размер на 35 250,00 лв.

За 2017 г. е подадена Г. по ЗДДФЛ с вх.№ 2204И0190618/30.04.2017 г. с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 10 087,20 лв., която е формирана единствено от доходи от трудови правоотношения. Деклариран данък върху годишната данъчна основа в размер на 1 008,72 лв. и същият е удържан и авансово внесен от работодателя. Няма деклариран данък за довносяне. В подадена Г. за 2015 година е подадена информация и за прехвърляне на дружествени дялове в общ размер на 15 000,00 лв. от капитала на [фирма]. Посочената сума е вписана и в подадената от страна на

дружеството Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ вх.№ 22000183318082/09.03.2018 г. По отношение на направените от лицето разходи през 2017 г. е установено, че същите са формирани от разходи за издръжка и живот в размер на 5 760,00 лв.; комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 1 248,36 лв.; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия в размер на 309 350,00 лв.; платени суми по задължения към трети лица в общ размер на 458 806,00 лв., в т.ч. преведени суми по банкова сметка на О. Т. в размер на 443 920,00 лв. и преведени суми към [фирма] в размер на 14 886,00 лв.; разходи за платени данъци в размер на 1 464,58 лв., разходи за застраховки в размер на 47,04 лв. и разходи за банкови такси по разплащателни сметки в размер на 321,73 лв.

В хода на ревизията в резултат на извършения анализ на постъпленията по притежаваните от лицето банкови сметки, е установена сума в общ размер на 267 900,00 лв., наредена от лицето М. Х. М.. Ревизиращият екип е приел посочената сума, като доходи от други източници, които не са обложени с окончателни данъци, в резултат на което на основание чл. 122, ал. 1 във връзка с ал. 2 от ДОПК данъчната основа се определя в размер на 267 900,00 лв., а дължимият данък, след авансово удържанят и внесен, е определен в размер на 27 664,16 лв.

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

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Спорният между страните въпрос дали е незаконосъобразно облагането с данък за 2016 г. и 2017 г., на получени суми по предварителни договори от 27.12.2016 г. и от 17.02.2016 г. Разрешаването му на първо място налага да се съобразят разпоредбите на чл.122 - 124 от ДОПК, които регламентират особени правила за извършване на данъчни ревизии, т.н. ревизии при особени случаи.

Съгласно разпоредбата на чл.122, ал. 1 от ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал.2 данъчна основа, когато е налице някое от обстоятелствата, визирани в т.1 - 7 от посочената разпоредба. Съгласно разпоредбата на чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК, такова обстоятелство е налице когато, 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 ревизирия период.

Съответно, според разпоредбата на чл.123, ал.1 от ДОПК - В случаите по чл.122, ал. 1 при определяне на основата по реда на чл.122, ал. се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато:

1. стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него;
2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква

"а" от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства.

Съгласно разпоредбата на чл.122 ал.2 от ДОПК данъчната основа по чл.122 ал. 1 се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т.1-16 от ал.1 на чл.122 от ДОПК. При определяне на данъчната основа по особения ред, на чл.122, ал.1 от ДОПК, органът по приходите не е длъжен да анализира и разгледа всички критерии, визирани в нормата на ал.2, с оглед тяхната разностранност. Достатъчно е да направи анализ на онези от тях, които му позволяват да определи данъчната основа по възможно най - обективния и достоверен начин по отношение на конкретния ревизиран субект.

В случая ревизиращите органи са извършили анализ на обстоятелствата по ал.2, които са приели за относими към данъчната основа, и които според тях, биха допринесли за определянето ѝ по възможно най - достоверния и обективен начин по отношение ревизирания субект. Неминуемо при това положение, така определената данъчна основа по реда на чл.122 от ДОПК, ще се различава от обективно осъществения облагателен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице, което в случая, не е декларирало доходите. Следва да се отбележи, обаче, че същото разполага с процесуална възможност в хода на производството по обжалване на ревизионният акт да опровергае установените фактически констатации, като ангажира съответните доказателства, че размерът на облагаемата данъчна основа е друг, а не приетия от ревизиращите органи.

Доказателствената тежест се разпределя между данъчния субект- жалбоподател и административния орган-ответник по жалбата, като решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно факта, обуславящ тази последица, страната носи доказателствената тежест. Съдът намира, че доказателствената тежест не е равнозначна на задължение да се представят доказателства. Въпросът за нея се свежда до последиците от недоказването. В този случай, право и задължение на съда е да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от законно установеното задължение за съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или частично ревизионният акт, като го измени в обжалваната част или отхвърли жалбата (чл. 160, ал. 1 от ДОПК), независимо от това, дали в съдебното производство страните са ангажирали някакви доказателства или не. Изпълнението на това задължение от страна на съда, означава при недоказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено, респективно - не могат да настъпят последиците, които съответната материално правна норма свързва с неговото проявление.

В обсъжданата до тук насока, следва да се съобрази и правилото възведено в чл.124, ал. 2 от ДОПК, съобразно което: "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." Това означава, че на ревизионния акт е нормативно придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации или тежестта за тяхното оборване е на жалбоподателя.

С оглед направените в хода на ревизионното производство констатации, органите на приходната администрация са приели, че е проявен съставът, предвиден в хипотезата на чл.122, ал.1, т.2 и т.5 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи или документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване.

За данъчен период 2015 г.

Жалбоподателят е подал Г. по чл.50 от ЗДДФЛ с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 9 427,80 лв., която е формирана единствено от доходи от трудови правоотношения. Правилно органите по приходите са установили, че общата установена данъчна основа за 2015 г. е в размер на 10 927,80 лв. и дължимият данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на – 1 092,78 лв. Съгласно чл. 48, ал. 3 от ЗДДФЛ от дължимия данък по ал. 1 се приспада авансово удържаният, съответно внесен през данъчната година данък. Авансово удържаният и внесен данък е в размер на 942,78 лв., в резултат на което правилно е бил установен данък за довносяне в размер на 150,00 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми ревизиращите органи са определили лихва в размер на общо 47,92 лв. Тези установявания се подкрепят и от заключението на СИЕ, видно от която са установени същите размери на задълженията за този период, поради което съдът счита, че са законосъобразно определени и са в съответствие с кредитираните писмени доказателства

За данъчен период 2016 и 2017 г.

Спорът между страните за процесните години се свежда до това дали спорните суми следва да бъдат квалифицирани като „доход от друг източник“, с оглед включването им в годишната данъчна основа на ревизираното лице.

За 2016 г. ревизиращият екип в резултат на извършения анализ на постъпленията по притежаваните от лицето банкови сметки, е установил сума в общ размер на 352 500,00 лв., която представлява сбор от постъпления по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД в общ размер на 280 000,00 лв. и в размер на 25 000,00 лв. постъпили по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД, наредени от лицето М. Х. М., както и постъпила сума в размер на 47 500,00 лв. преведена от [фирма] на 27.12.2016 г. по сметка № [банкова сметка] при ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА АД. Ревизиращият екип е приел посочените суми, като доходи от други източници, които не са обложени с окончателни данъци. В съответствие с разпоредбите на чл. 122 от ДОПК, ревизиращият екип приема, че посочената сума представлява облагам доход, недеklarиран по смисъла на чл. 123, ал. 1 от ДОПК, в резултат на което данъчната основа е

определена в размер на 352 500,00 лв., в резултат на което дължимият данък за внасяне е в размер на 35 250,00 лв.

За 2017 г. е подадена Г. по ЗДДФЛ с вх.№ 2204И0190618/30.04.2017 г. с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 10 087,20 лв., която е формирана единствено от доходи от трудови правоотношения. Деклариран данък върху годишната данъчна основа в размер на 1 008,72 лв. и същият е удържан и авансово внесен от работодателя.

В резултат на извършения анализ на постъпленията по притежаваните от лицето банкови сметки, е установена сума в общ размер на 267 900,00 лв., наредена от лицето М. Х. М.. Ревизиращият екип е приел посочената сума, като доходи от други източници, които не са обложени с окончателни данъци, в резултат на което на основание чл. 122, ал. 1 във връзка с ал. 2 от ДОПК данъчната основа се определя в размер на 267 900,00 лв., а дължимият данък, след авансово удържаният и внесен, е определен в размер на 27 664,16 лв. Предварителните договори са представени в хода на административното обжалване, но същите са третираны като такива сключени единствено за целите на производството.

Видно от представения Предварителен договор за покупка и продажба на конкретен недвижим имот от 17.02.2016 г., между М. Х. М., в качеството му на възложител/купувач, и Я. Б. в качеството му на изпълнител/продавач, последният поема задължението да придобие два индивидуализирани недвижими имота, находящи се в М. и впоследствие ги да прехвърли на възложителя. В изпълнение на задължението си по договора възложителят/купувач е превел на Я. Б. авансово сумата от общо 547 900 лв. през 2016 г. и 2017 г. За имота, описан в чл. 1, ал. 1, буква а/ аванс в размер на 233 562 евро или равностойността на тази сума в български лева по фиксинга на БНБ към деня на заплащане на съответната сума. За имота описан в чл. 1, ал. 1, буква „б“/ аванс в размер на 148 374 евро или равностойността на тази сума в български лева по фиксинга на БНБ към деня на плащане на съответната сума.

Съгласно представения предварителен договор за покупка и продажба на конкретен недвижим имот сключен на 27.12.2016 г., между дружеството [фирма], в качеството на възложител/купувач, и Я. Б. в качеството на изпълнител/продавач, отново за закупуване на имот, находящ се в [населено място], е преведена сумата от 47 500 лв. от страна на [фирма], към Я. Б., като аванс съгласно чл. 3, ал. 2 от договора. От така представените договори се установява още, че преведените суми подлежат на връщане от Я. Б., в случай, че в договорения срок описаните имоти не бъдат прехвърлени на възложителя/купувач. Видно от процесните договори, в същите липсва клауза в, която да е посочено възнаграждение за реализирането на договорите, поради което не може да се приеме безусловно, че преведените суми са „доходи от други източници“ и че за тях се дължи данък. Освен това прави впечатление, че към момента на ревизията срока за изпълнение по двата договора не е бил изтекъл. Видно от същите срокът за изпълнение по договора с М. М. е до

17.10.2020 г., а по този със „С. мания“ е до 27.12.2020 г. Сумите по тях са преведени по банков път, като в основанието за преводите е посочено, че се извършва плащане по предварителен договор. В хода на съдебното производство са представени Анекс № 1 от 02.10.2020 г. към Предварителен договор за покупка на конкретен недвижим имот от 27.12.2016 г., сключен между [фирма] и Я. С. Б., както и анекс № 1 от 02.10.2020 г. към Предварителен договор за покупко – продажба на конкретни недвижими имоти от 17.02.2016 г., сключен между М. Х. М. и Я. Б.. Видно от тях, е че са прекратени по взаимно съгласие, считано от датата на сключване на анексите, а така преведените суми – аванс по тях се трансформират в заем предоставен от възложителя/купувач на изпълнителя /продавач, който следва да бъде върнат най – късно до 02.10.2025 г. с годишна лихва 5,0 на сто. От Анекс № 1 към предварителен договор за покупко – продажба на конкретни недвижими имоти се установява, че предоставената от възложителя/купувач на изпълнителя продавач сума в размер на 572 900 лв. От Анекс № 1 към договор за покупко – продажба на конкретен недвижим имот от 27.12.2016 г. се установява, че предоставената от възложителя/купувач на изпълнителя продавач сума е в размер на 47 500 лв. Тези установявания са подкрепени и от изслушаното заключение на вещото лице изготвило СИЕ в съдебно заседание на 25.01.2021 г.

Така представените предварителни договори за покупко - продажба на недвижим имот от 27.12.2016 г. и от 17.02.2016 г. представляват частни документи по смисъла на чл. 180 от ГПК и съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях са направени от съответните лица. Единият от авторите и подписали предварителния договор от 27.12.2016 г. и 27.02.2016 г. лица е управителят на [фирма] дружество, към посочения в същия договор момент, поради което и съгласно чл. 180 ГПК, дружеството е обвързано от формалната доказателствена сила на този договор, а именно че изявленията по същия изхождат и са изразени от ответното дружество, включително в частта за датата на сключването на сделката и съставяне на предварителния договор. В този смисъл твърдението на административния орган, че договорите са съставени по-късно, за целите на ревизионното производство, се опровергава от самото изявление на лицата по тях - същите да са съставени и съответно сключени на 27.12.2016 г. и 17.02.2016 г. С решение № 193/04.06.2010 г. на ВКС по гр. Д. № 176/2010 г. , П ГО , ГК, постановено по реда на чл. 290ГПК и имащо характер на задължителна съдебна практика е даден отговор на въпроса, касаещ изясняване кръга на „третите лица“, за които съгл. Чл.181, ал. 1 от ГПК, частният документ е необходимо да има достоверна дата, за да може да им бъде противопоставен. Съгласно посочената разпоредба, частният документ има достоверна дата за трети лица от деня, в който е заверен, от деня на смъртта на лицето или настъпилата фактическа невъзможност за подписване, от деня в който е възпроизведен в някой официален документи/физическо лице и изобщо в деня, в който настъпи факт,

който прави несъмнено предхождащото съставяне на документа. В цитираното решение е прието, че за установяване точния смисъл на понятието „трети лица“ следва да се изходи от целта на разпоредбата – чл. 46, ал. 1 от ЗНА. Съгласно чл. 145, ал. 1 ГПК /отм./ и чл. 181, ал. 1 ГПК „трето лице“ е това, което черпи права от лицето подписало документа и правата, които то черпи могат да възникнат само при условие, че датата на възникването им предшества датата на документа. Направен е извод, че се касае до тези неучаствали в създаването на документа лица, които черпят права от някой от издателите и биха могли да бъдат увредени от неговото антидатиране. Другите неучастващи в документа лица не са трети лица и спрямо тях посочената в документа дата, важи. В този смисъл е и приетото с решение № 235/04.06.2010 г. по гр. Д. № 176/2010 г. на ВКС, II ГО, ГК, постановено по реда на чл. 290 ГПК.

На следващо място следва 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 оценени 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 обоснования 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.

Обобщавайки всичко гореизложено и съобразявайки събраните доказателства по делото, вкл. заключението на СИЕ, изводът в РА за установени суми като получени доходи от други източници, които не са обложени с окончателни данъци за 2016 г. и 2017 г. се явява необоснован и неподкрепен с безспорни доказателства. В настоящия случай РА е издаден в нарушение на чл. 122 ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал.2 ДОПК, при извършена ревизия по чл.122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122, ал. 1 ДОПК е подкрепено от събраните в хода на ревизията доказателства. Т.е., в данъчното производство по оспорване на РД, а в следствие и на РА, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия по реда на чл. 122 ДОПК. В тази насока следва да се посочи, че действието на чл.124, ал.2 ДОПК, който урежда доказателствената тежест в производствата по ревизии при особени случаи в тежест на ревизираното лице не следва да се абсолютизира в смисъл, че да доведе до дерогиране на основни правила на данъчния процес. Фактическите констатации са онази част от акта, която категоризира, описва, систематизира и анализира установените от органи по приходите факти и обстоятелства. Тези факти и обстоятелства следва да се подкрепят от събраните в хода на административното и съдебното производства доказателства. Ако във фактическите констатации са описвани факти и обстоятелства, които не са подкрепени от събраните в производствата доказателства, то фактически констатации всъщност липсват. На практика това ще представляват предположения и твърдения на органа по приходите за някакви хипотетично случили се събития, които не могат да се ползват от презумпцията на чл.124, ал.2 ДОПК. В този ред на мисли настоящият състав намира, че в процесния случай необосновано е установено от страна на приходната администрация наличие на обстоятелства по см. на чл.122, ал.1 ДОПК.

С оглед гореизложеното, жалбата на Я. С. Б. се явява частично основателна, като № Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г. следва да се отмени, в частта на определения данък върху доходите на физическите лица за 2016 г. и 2017 г. в размер на 77 269,94 лв., заедно с начислените лихви. В останалата част РА № Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г. е законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК искането на

жалбоподателя за присъждане на сторените по делото разноски е основателно. Според представения списък и доказателствата страната е направила разноски в общ размер от 5 150 лв., от които 50 лв. – платена държавна такса, 600 лв. – възнаграждение за експертиза и 4 500 лв. – адвокатско възнаграждение, съгласно фактура за заплатено адвокатско възнаграждение (л. 211). Основателно е възражението на процесуалния представител на ответника за прекомерност на платеното възнаграждение за адвокат. Материалният интерес по делото и сравнително неголямата фактическа и правна сложност на спора обосновават извод, че договореното възнаграждение е прекомерно. В тази насока сочи и обема на извършената работа от адвоката, тъй като по делото липсват данни, че същият е извършил други процесуални действия, освен участието в съдебното заседание, в което е даден ход на устните състезания. Поради това и като съобрази чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, настоящият състав приема, че справедливото и съразмерно адвокатско възнаграждение за процесуално представителство в настоящото производство е 2 848,10 лв. Поради това и съобразно отменената част на оспорения акт ТД на НАП С. следва да бъде осъдена да заплати на оспорващия разноски в общ размер на 3 498,10 лв. (три хиляди четиристотин деветдесет и осем лв. и десет ст.).

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. С оглед отхвърлената част от жалбата и съгласно чл. 8, ал. 1, т. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 300 (триста) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от горното, Административен съд София- град, III отделение, 7 състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на Я. С. Б. Ревизионен акт № Р-22220418003053-091-001 от 08.01.2020 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 549/06.04.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., в частта на установени допълнителни задължения за данък върху годишната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г. в размер на 77 269,94 лв., заедно с начислените лихви за забава, като ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] да заплати на Я. С. Б., сума в общ размер на 3 498,10 лв. (три хиляди четиристотин деветдесет и осем лв. и десет ст.), представляваща разноски по делото.

ОСЪЖДА Я. С. Б., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП сума в размер на 300 (триста) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: