

РЕШЕНИЕ

№ 744

гр. София, 08.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 23.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **6254** по описа за **2022** 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. Образувано е по жалба на Ф. Г. Н. с постоянен адрес в [населено място] и посочен адрес за съобщения:[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22221121004262-091-001 от 07.02.2022 г., издаден от Ш. А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП) В. – орган, възложил ревизията, и С. Ц. К. на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 633 от 29.04.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на НАП. Описаният РА се оспорва като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби. Жалбата до съда преповтаря съдържанието на тази, депозирана пред административната инстанция. Твърди се, че изводът за дължимост на данъка по чл. 17 ЗДДФЛ в посочения размер е формиран при неправилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. Защитната теза на жалбоподателя е, че получените по банков път парични средства от заеми през периодите от 2018 г. до 2020 г. неправилно са определени като доходи по чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ. Претендира се отмяна на РА.

Ответникът – директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, в с.з. чрез юрк. З., оспорва жалбата по съображения за неустановеност на претендираните заемни

правоотношения, което обстоятелство сочело, че получените от жалбоподателя суми представляват облагаем доход по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ. Моли РА да бъде потвърден. Претендира юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес на делото.

Административен съд - София-град, III отделение, 75-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия № Р-2222112004262-020-001 от 27.07.2021 г., връчена по електронен път на ревизираното лице на 29.07.2021 г. Ревизията е с обхват и видове задължения – данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2020 г.

Първоначалната ЗВР е изменена с последващи такива с № Р-2222112004262-020-002 и № Р-2222112004262-020-003, и двете от 26.10.2021 г.

В хода на ревизията са извършени необходимите процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства във връзка с облагането, подробно описани в Ревизионен доклад (РД) № Р-22221121004262-092-001/12.01.2022 г., връчен на 14.01.2022 г.

Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК. Ревизията е приключила с оспорения РА, с който на жалбоподателя са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2018, 2019 и 2020 г. в общ размер на 21 887,49 лв. и са начислени лихви за просрочие в общ размер на 2 259,59 лв.

В ревизионното производство е установено, че Ф. Г. Н. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ, като на основание чл. 6 ЗДДФЛ е носител на задължението за данъци по отношение на придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Същият е семеен с едно непълнолетно дете. Притежава 365 дяла във „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД с ЕИК[ЕИК], всеки с номинална стойност в размер па 500,00 лв. или общо в размер на 182 000,00 лв., представляващи 50% от капитала на дружеството. Съдружник е и във „БГ ИНС-ЗАСТРАХОВАТЕЛЕН БРОКЕР“ ООД с ЕИК[ЕИК], чийто капитал е 10,00 лв., като ревизираното лице притежава 5 дяла, всеки с номинална стойност в размер па 1.00 лв., или общо в размер на 5,00 лв., представляващи 50% от капитала на дружеството. Разполага с банкови сметки в „Е.“ /БАНКА ДСК/ и „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ ЕАД. Установено е, че Н. не е подавал ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ за ревизираните периоди.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 ДОПК на задълженото лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221121004262-040-001/05.08.2021 г., в отговор на което са представени банкови извлечения и договори за заеми от 2019 г. и 2020 г. с К. Т. Д..

Органите по приходите са изискали от ревизираното лице да посочи размера на наличните парични средства в брой към 01.01.2015 г., ведно със съответните документи за техния произход. В отговор са декларирани получени заемни средства от „ПРОГРЕСИВА ГНЕ“ ЕООД, „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, Б. М., „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД и „ГРИЙН МАРКЕТИНГ“ ЕООД. Пред органите по приходите Ф. Н. е заявил, че документи за това ще бъдат представени на по-късен етап.

С Протокол № Р-22221121004262-П.-001/02.08.2021 г. е извършено приобщаване на

събраните доказателства при извършената проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН П-22221121063231, приключила с Протокол № П-22221121063231-073-001/30.06.2021 г. В тази връзка е извършено присъединяване на документи за трудови правоотношения на ревизираното лице с „ДЕВИН“ ЕАД, „ЛАЛЕ ТУР“ ООД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД, „ФАЙНЕЙШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД, „СТУДИО МОДЕРНА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „АУТО САЛЮШЪНС“ ООД.

При извършена проверка в информационната база на НАП е установено, че през периодите от 01.01.2015 г. до 31.03.2021 г. за Ф. Г. Н. са подавани декларации образец 1 с /код 1/, от осигурителите, в т. ч. от „СТУДИО МОДЕРНА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „АУТО САЛЮШЪНС“ ООД, „ДЕВИН“ ООД, „РИДЖФИЙЛД КЕПИТЪЛ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ЛАЛЕ ТУР“ ООД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД, „ФАЙНЕНШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД и „СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, като на стр. 21-26 от РД са отразени периодите, през които лицето е било осигурено, осигурителният облагаем доход, удържаните ЗОВ и данък върху доходите, както и изплатената чиста сума с дата на плащане.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 ДОПК са отправени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети пипа /ИПДПОТЛ/ до „А 1 БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „БТК“ ЕАД, „ТЕЛЕНОР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“ АД, Столична община, ОДМВР-С., „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, „ИЗИПЕЙ“ АД, „СПИДИ“ ЕАД, „СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, „ФАЙНЕНШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, „РИДЖФИЙЛД КЕПИТЪЛ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, „ЛАЛЕ ТУР“ ООД, „ДЕВИН“ ЕАД, „АУТО САЛЮШЪНС“ ООД, „СТУДИО МОДЕРНА-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, К. Т. Д., „ПОСТ ФИН ЙНЖЙНЕРЙШ ИМКЪМ“ ЕООД, „ПОСТ ГРАНД РИСЪРЧ“ ЕООД, „ГРАНД ИСТЪРН МАРКЕТ“ ЕООД, „КАСТАДИ МАРКЕТ“ ЕООД, „МИНИ МАРКЕТ 1920“ ЕООД и „ГРАНД СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД. Документи са представени само от една част от посочените лица, като събраните доказателства са взети предвид при определянето на задълженията на ревизираното лице по чл. 17 ЗДДФЛ.

От Ф. Г. Н. са представени писмени обяснения в които са описани по години получените приходи/доходи и извършените от него разходи.

Органите по приходите са направили проверка в Агенцията по вписвани, при която е установено отразено вписване на дарение на поземлен имот по пл. № 8 с площ по документи от 1 000 кв. м., находящ се на адрес: [населено място], [улица], вписано с акт 18 с вх. №10845/27.02.2020 г., с дарители: С. Я. Р., М. Г. Н., Т. Н. Н., С. Г. С., А. Г. С., Й. А. Ф. и Ф. Г. Н. и дарен - „СТОЛИЧНА ОБЩИНА“.

От ревизираното лице е представен нотариален акт № 77 с вх. № 74425 от 25.11.2016 г., с който Г. Н. и С. Н. даряват на М. Н. – S идеални части и на Ф. Г. Н. – S идеални части от поземлен имот с площ от 387,000 кв. м. и от еднофамилна жилищна сграда, с площ по документи от 57,000 кв. м., находящи се на адрес: [населено място], ул. „Св. К. и М.“ № 166. Представен е НА № 80 от 2020 г., с който Ф. Г. Н. дарява S от горесцитираните имоти обратно на Г. Ф. Н. и С. Н..

Представен е дружествен договор на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД, извлечения

от банковите сметки на лицето, копие на трудови книжки, документи за придобиване на лек автомобил „Л. Либра“ през 2015 г., в т. ч. договор за покупко-продажба на МПС от 15.12.2015 г. с „ВЕРНИСАЖ М“ ЕООД, ведно с касов бон за извършено плащане.

Пред ревизиращите Ф. Г. Н. е заявил, че притежава 50% от капитала на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ЕООД, който е придобит на стойност 30 000,00 лв.; не е участвал и не е внасял капитал на фирмата; не е получавал дивиденди; притежава 50% дяла от „БГ И.“ - застрахователен брокер; не си спомня сумата, на която е придобил дяловете; не е получавал дивиденди.

Установено е, че Н. е придобил 365 дяла във „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД с договор за продажба на дялове 07.10.2019 г., сключен с К. Т. Д., всеки с номинална стойност в размер на 500,00 лв. или общо в размер на 182 000,00 лв., представляващи 50% от капитала на дружеството за сумата от 30 000,00 лв., платими по банков път в деня на прехвърлянето. След анализ на банковите операции по представените банкови извлечения е установено, че липсва плащане от ревизираното лице към К. Д. във връзка с покупко-продажбата на дружествен дял в размер на 30 000,00 лв., поради което е прието, че такъв разход не е извършен от негова страна.

Задълженото лице е посочило, че приходите му през ревизирания период са от трудово правоотношение с „АУТО САЛЮШЪНС“ ООД, „ДЕВИН“ АД, „ЛАЛЕ ТУР“ АД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД и „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, както и от заеми от „ПРОГРЕСИВА ГНЕ“ ЕООД, „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД, „Д. Р.“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „КРЕДИСИМО“ ЕАД, ФИН И. ИНКЪМ“ ЕООД, „ГРАНД РИСЪРЧ“ ЕООД, „ГРАНД СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, „ФАЙНЕНШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД, „КАСТАДИ МАРКЕТ“ ЕООД и „МИНИ МАРКЕТ 1920“ ЕООД. Посочил е също, че през 2018 г. е получил преводи в общ размер на 330,00 лв. от неговата съпруга - Л. Н., както и от А. Н. в размер на 500,00 лв. по повод сбирка на приятели. Заявил е, че през 2019 г. и 2020 г. е получавал преводи от К. Т. Д., който е помагал на семейството му, както и превод от С. Ц..

В хода на ревизията е изискано от лицето да предостави данни за разполагаемата сума на паричните средства в брой към 01.01.2015 г., като от него е декларирано, че е разполагало с 4 500,00 лв. към 01.01.2015 г.; 2 000,00 лв. към 01.01.2016 г.; 2 500,00 лв. към 01.01.2017 г.; 2 700,00 лв. към 01.01.2018 г.; 3 000,00 лв. към 01.01.2019 г.; 3 500,00 лв. към 01.01.2020 г. и 2 500,00 лв. към 31.12.2020 г.

След анализ на движението на паричните средства по банковата му сметка в „Е.“ /БАНКА ДСК/ е установено, че по нея са постъпвали парични обезщетения за безработица от НОИ, платени трудови възнаграждения и платени командировки от „СТУДИО МОДЕРНА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „АУТО САЛЮШЪНС“ ООД, „ДЕВИН“ ЕАД, „ЛАЛЕ ТУР“ ООД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД, банков заем „ЕКСПРЕБАНК“ в размер на 10 000,00 лв., преводи от Л. Г. в общ размер 330,00 лв., от Б. М. в размер на 1 355,00 лв., заем от „ПРОГРЕСИВА ГНЕ“ ЕООД в размер на 1 100,00 лв., от „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД в размер на 2 683,66 лв., от „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД в размер на 381,82 лв., „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД в размер на 4 261,86 лв., „МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД в размер на 21 051,58 лв., „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД в размер на 1 079,13 лв., от А. В. в размер на 500,00 лв., от С. Ц. в размер 300,00 лв., К. Т. Д. в размер на 250,00 лв., личен превод, върнат

сгрешен превод от 2 731,40 лв., вноски от ревизираното лице от 200,00 лв. и преводи от „ФАЙНЕНШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД в общ размер 3 000,00 лв. От сметката са правени вноски по кредит, плащания на ПОС, теглени суми от А., застраховки, и са удържани банкови такси и лихви.

След анализ на движението на паричните средства по банковата сметка на ревизираното лице в „Р.“ е установено, че по същата са получени преводи в общ размер на 51 050,00 лв. през 2019 г. и в общ размер на 72 250,00 лв. през 2020 г. от К. Т. Д., както и 11 908,61 лв. от „ПОСТ ФИН ИНЖИНЕРИНГ ИНКЪМ“ ЕООД, 9 036,29 лв. от „ПОСТ ГРАНД РИСЪРЧ“ ЕООД, 22 407,36 лв. от „ГРАНД ИСТЪРН МАРКЕТ“ ЕООД, 650,00 лв. от „ГРАНД СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, 14 728,84 лв. от „КАСТАДИ МАРКЕТ“ ЕООД, 1 607,29 лв. от „МИНИ-МАРКЕТ 1920“ ЕООД и 29,00 лв. от „МАРКЕТ ПРОГРЕС“ ЕООД с основание заем, както и 720,00 лв. от С. Ц., 500,00 лв. от Т. Г. и 500,00 лв. от Б. Н. с основание захранване на сметка. Констатирано е, че от сметката са извършени плащания по кредит, на ПОС, Quasy cash, теглени суми от А. и са удържани банкови такси и направени преводи към Б. П. Н. с основание захранване, в т. ч. за 2019 г. в размер на 500,00 лв. и 2020 г. в размер на 2 050,00 лв., към П. И. през 2019 г. в размер на 500,00 лв., С. Ц. през 2020 г. в размер на 5 900,00 лв., Я. Е. М. през 2020 г. в размер на 7 250,00 лв. и към Ц. В. през 2020 г. в размер на 80,00 лв.

Установено е и направено от ревизираното лице дарение към „ХЕЛП КАРМА“ в размер на 200,00 лв., получени заеми: 10 000,00 лв. от „ЕКСПРЕСБАПК“ /БАНКА ДСК/ и 500,00 лв. от „КРЕДИСИМО“, както и два стокови кредита от „ТБИ“ в размер на 1 599,00 лв. и 800,00 лв.

В ревизионното производство е извършена съпоставка на имуществото на лицето и направените от него разходи, както и декларираните и получени от него доходи по периоди, като не е установено превишение на разходите над приходите.

В отговор на ИПДПОЗЛ е представен договор от 16.05.2019 г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем на Ф. Г. Н. парична сума по банков път в размер на 51 000,00 лв., която е уговорено, че подлежи на връщане до 31.12.2023 г. при лихва 1.3%. Представен е и друг договор от 06.01.2020 г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем сума от 70 500,00 лв. със срок на връщане до 31.12.2025 г., при същия лихвен процент. По отношение на „КРЕДИСИМО“ лицето е заявило, че не пази договора за заем. За Б. Н. е посочено, че преводите са извършени към него във връзка със семейни почивки, които той да плати. В писмените си обяснения Н. заявил, че не си спомня да е извършвал превод към П. И. от 500,00 лв.; С. Ц. му била предоставила паричен заем в размер на 10 000,00 лв. във връзка с договор за заем от 20.03.2020 г., като от тази сума са върнати 5 900,00 лв. по банков път. По отношение на Я. М. заявил, че не си спомня да му е извършен превод от 7 250,00 лв. За Ц. В. е пояснено, че му бил хазяин, като преводът към него е доплащане за изравнителни сметки за ток. Относно придобиването на дялове от „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД е посочено, че няма извършено плащане за покупката на дялове.

В ревизионното производство е констатирано, че Ф. Г. Н. не е декларирал получени заеми съгласно чл. 50, ал. 1, т. 5 ЗДДФЛ, като същото е установено и по отношение на заемодателя К. Т. Д. през 2019 г. и 2020 г. Констатирано е и противоречие в изявленията на задълженото лице, което е твърдяло, че получените суми са помощ от близък роднина, а впоследствие, че се касае за заем. След преглед на представените документи е прието, че не са представени обяснения относно срока на заемите, дължимите лихви, основание, както и че не са представени доказателства за връщане

на посочените суми. Формирано е заключение, че за получените преводи през периодите от 2018 г. до 2020 г. с основание „заем“ не са налице безспорни доказателства, че представляват заем, подлежащ на връщане. Поради това, че не са представени доказателства, че получените суми представляват необлагаеми по смисъла на чл. 13 ЗДДФЛ доходи, е направен извод, че получените суми от ревизираното лице по банков път през горесцитирания период от „ПРОГРЕСИВА ГНЕ“ ЕООД, Б. М., „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, „ГРИЙН МАРКЕТИНГ“ ЕООД, К. Т. Д., „ПОСТ ФИН ИНЖЕНЕРИНГ ИНКЪМ“ ЕООД, „ПОСТ ГРАНД РИСЪРЧ“ ЕООД, „ГРАНД ИСТЪРН МАРКЕТ“ ЕООД, „ГРАНД СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, „ФАЙНЕНШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД, „КАСТАДИ МАРКЕТ“ ЕООД, „МИНИ МАРКЕТ 1920“ ЕООД и „МАРКЕТ ПРОГРЕС“ ЕООД са облагаем доход, който попада в обхвата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ.

След анализ на представените документи и доказателства, на основание чл. 25 ЗДДФЛ, е определена данъчна основа за доходите от трудови и приравнени правоотношения за 2018 г. в размер на 4 718,20 лв., получени от трудови и приравнени правоотношения от „ЛАЛЕ ТУР“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, след извършеното намаление с удържаните от възложителя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер на 754.08 лв. На основание чл. 36 ЗДДФЛ е определена годишна данъчна основа за доходите от други източници за 2018 г., във връзка с получените от лицето облагаеми доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ по банков път в общ размер на 5 520,48 лв., в т.ч. от Б. М., „ПРОГРЕСИВА ГНЕ“ ЕООД, „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД и „АЛТЕРНАТИВА БГ“ ЕООД. На основание чл. 17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за облагане на доходите за 2018 г. в размер на 10 238,68 лв. и данък от 1 023,87 лв., като след приспадане на удържания данък от работодателя от 471.25 лв. е установен данък за довносяне в размер на 552,62 лв.

За 2019 г. е установена данъчна основа на доходите от получени трудови и приравнени правоотношения от „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД, „ФЮЧЪР МАРКЕТИНГ“ ЕООД и „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД в общ размер на 8 427,27 лв., формирана от облагаем доход по чл. 24 ЗДДФЛ, в размер на 9 774,15 лв., след извършеното намаление с удържаните от работодателя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер 1 346,88 лв. На основание чл. 36 ЗДДФЛ е определена годишна данъчна основа за доходите от други източници за 2019 г. по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, във връзка с получените от ревизираното лице суми от физически и юридически лица в общ размер на 77 692,57 лв. На основание чл. 17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за 2019 г. в размер на 86 119,84 лв. и данък от 8 611,98 лв., като след приспадане на удържания от работодателя данък от 838.87 лв. е определен данък за довносяне в размер на 7 773,11 лв.

За 2020 г. е установена годишната данъчна основа на получените доходи от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 8 630,55 лв. във връзка с изплатени възнаграждения от „ГРИЙН МАРКЕТИНГ БГ“ ЕООД, „Ф. РИПОРТИНГ ЕООД и „СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД от 10 009,92 лв., след приспадане на удържаните от работодателя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер на 1 379,37 лв. На основание чл. 36 ЗДДФЛ е определена годишна

данъчна основа за доходите от други източници за 2020 г. по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ във връзка с получени от ревизираното лице суми от физически и юридически лица по банков път в общ размер на 135 617,39 лв., в т.ч. от „ФАЙНЕЙШЪЛ РИПОРТИНГ“ ЕООД, К. Т. Д., „ПОСТ ФИН ИНЖИНИРИНГ ИНКЪМ“ ЕООД, „ПОСТ ГРАНД РИСЪРЧ“ ЕООД, „ГРАНД ИСТЪРН МАРКЕТ“ ЕООД, „ГРАНД СПОТ МАРКЕТ“ ЕООД, „КАСТАДИ МАРКЕТ“ ЕООД, „МИНИ-МАРКЕТ 1920“ ЕООД и „МАРКЕТ ПРОГРЕС“ ЕООД. На основание чл. 17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за 2020 г. в размер на 144 247,94 лв. и данък - 14 424,79 лв., като след приспадане на удържания от работодателя данък от 863,03 лв., с определен данък за довносяне от 13 561,76 лв.

В резултат на гореизложеното е определен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за довносяне за периодите от 2018 г. до 2020 г. в общ размер на 21 887,49 лв., като са начислени лихви за просрочие в общ размер на 2 259,59 лв.

РА е обжалван по административен ред, като с Решение № 633/29.04.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С. актът е потвърден в оспорената част на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2018, 2019 и 2020 г., ведно със съответните лихви. В останалата част жалбата на Н. е оставена без разглеждане, т.к. с РА не са установени допълнителни задължения по ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 2015 г. до 2017 г.

Решението на административната инстанция е връчено по електронен път на 29.04.2022 г. Жалбата до съда е депозирана чрез решаващия орган на 13.05.2022 г.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годин за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална и териториална компетентност.

Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

Видно от ЗВР № Р-2222112004262-020-001 от 27.07.2021 г. (л. 32), ревизията е възложена от М. Ц. М. на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., в качеството на заместник на Ш. А. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., като по делото на л. 111 са представени доказателства за отсъствие на титуляра.

Компетентността на Ш. А. С. – началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП В., се основава на нормата на чл. 12, ал. 6 ДОПК (доп., ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 г.), съгласно която правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор.

По делото е представена Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник

изпълнителния директор на НАП, оправомощен от изпълнителния директор със Заповед № ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. (л. 129) за персонално определяне на органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК – л. 23-26, Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. за възлагане на функциите на орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно предходно цитираната заповед – л. 16-17, и Заповед № ЗЦУ-2578/27.07.2021 г., ведно с приложение към нея (л. 21 гръб), сочещи, че ревизията на Ф. Г. Н. е сред тези, за които е предвидено да се възложи от началниците на сектори, определени в посочените по-горе заповеди.

РА е издаден от възложилия ревизията Ш. А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП В. и определената със ЗВР за ръководител на ревизията С. Ц. К.. Компетентността на последната следва от приложената на л. 35 Заповед № Д-319/24.02.2021 г. (вж. т. 11), издадена на основание чл. 11, ал. 1, т. 1 ЗНАП и Заповед № ЗЦУ-793/21.06.2010 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 123).

На основание чл. 12, ал. 6, чл. 119, ал. 2, чл. 112, ал. 2, чл. 113, ал. 1 ДОПК и приложените по делото оправомощаващи заповеди, съдът намира, че РА е издаден от лица, разполагащи с материална и териториална компетентност.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА. Всички актове са надлежно връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидените в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от жалбоподателя са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. За установяване на обстоятелствата във връзка с облагането са изискани документи и писмени обяснения и от трети лица. Съставени са съответните протоколи.

По материалната законосъобразност на РА:

Както се посочи, ревизията на жалбоподателя Ф. Г. Н. е с обхват и видове задължения - данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2020 г. В резултат на събраните в производството доказателства ораните по приходите са направили съпоставка на източниците на доходи на ревизираното лице - налични парични средства в банкови сметки, получени доходи от трудово правоотношение, преводи от трети лица и получени заеми, и извършените за годината разходи - комунални разходи по фактури от доставчици, платени суми по задължения към трети лица, разходи за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и други публични задължения, разходи за застраховки, за придобиване на движимо имущество и др. След анализ на паричните потоци за всяка една от проверяваните години ревизиращият екип е установил, че разходите на задълженото лице не надвишават получените доходи, т. е. налице е съответствие между получените доходи и направените от него разходи. Независимо от това, в хода на ревизията е установено, че по банковите сметки на лицето са постъпвали суми, за които не са представени документи, доказващи основанието за тяхното получаване. Поради това, органите по приходите са приели, че получените по сметките на задълженото лице суми през ревизираните години са неясни, документално необосновани и представляват облагаем доход от други източници по чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, който не е деклариран от лицето и върху него, като данъчна основа, с РА е определен данък върху годишната

данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за всяка една от ревизираните години, ведно със съответните лихви.

Настоящият съд не споделя заключението на приходната администрация, че внесените по сметките на Ф. Н. суми от трети лица през ревизираните години представляват облагаем доход с неустановен произход по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ. Цитираната норма регламентира облагаемият доход от други източници и това е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на ЗКПО. Общата годишна данъчна основа съгласно чл. 17 ЗДДФЛ следва да включва годишните данъчни основи за доходите от всички източници. 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 извод, че те се получават въз основа на съществуващи, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които, за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна, по силата на тези правоотношения е породена корелационна връзка платец на доход - получател на доход. Т. е. 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 от лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода. 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, т.е. в РА следва изрично да се посочи какво е нормативното или облигационно основание за получаването на такъв доход. В случая това не е направено, а е възприета квалификацията "доход с неустановен произход" по отношение на паричните суми, преведени по банковите сметки на ревизираното лице. Констатацията обаче за получени банкови преводи на самостоятелно основание не води на извод, че същите тези суми представляват „доход“. Наличие на последното обстоятелство следва да бъде доказано от приходната администрация с установяване на правоотношението, по което посочената сума е постъпила /така решение № 14377/2019 г. на ВАС по адм. д. № 4867/2019г.; решение № 2131/2016 г. на ВАС по адм. д. № 1867/2015 г./.

На следващо място, пред ревизиращите жалбоподателят е поддържал, че банковите преводи се основават на заемно правоотношение. По своя характер заемът е реална сделка - чл. 240, ал. 1 ЗЗД, което означава, че за да породи действие, паричните средства следва да са предадени. Доказателства в тази насока са били налице с оглед установените постъпления в банковите сметки на жалбоподателя. Независимо от това ревизиращите не са приели тезата на ревизираното лице, а са ги определили като доходи с неустановен произход, доколкото липсвали други документи, установяващи действително възникнало правоотношение от този вид. По отношение на сумите, предоставени от К. Д., изводите на ревизиращите се основават на констатирано противоречие в изявленията на задълженото лице за тяхното облигационно

основание. При тези обстоятелства обаче органите по приходите е следвало да приложат особения ред за провеждане на ревизионното производство. В конкретния случай ревизията на Ф. Н. е проведена по общия ред, а не по реда на чл. 122 и сл. ДОПК. От мотивите на ревизионния акт е видно, че за процесните периоди не е установено превишение на разходите над получените доходи, чрез съпоставка на доходите и имущественото му състояние. Установените парични средства по банковите сметки на лицето, за които е прието, че са с неустановен произход, неправилно са определени като облагаем доход от други източници по чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ. Това обстоятелство е основание по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред и определяне на данъчна основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК, респ. сумите следва да се включат в разходната част на паричния поток, което в случая не е сторено. По силата на чл. 123, ал. 1 ДОПК само в този случай разходите се смятат за подлежащ на облагане доход. Поради това, такова несъответствие не подлежи на облагане по общия ред, а единствено по реда на чл. 122 ДОПК и то ако са налице предпоставките, визирани в тази хипотеза. В този смисъл е и тълкувателно решение № 11 от 3.12.2021 г. на ВАС по т. д. № 3/2020 г., ОСС, I и II колегия. В решаващите мотиви на тълкувателния акт изрично е посочено, че в ревизионното производство извършено по общия ред, поради липса на доход с друг установен, но не посочен в закона източник, не може да се определи данък по реда на чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ. Подобно установяване не може да бъде направено и именно поради това законодателят е включил основанието по чл. 122, т. 2 и т. 7 ДОПК и е въвел презумпцията по чл. 123 ДОПК. В този смисъл са: решение № 2219 от 9.03.2022 г. на ВАС по адм. д. № 5216/2021 г., решение № 3021 от 26.02.2020 г. на ВАС по адм. д. № 9349/2019 г., решение № 16899 от 11.12.2019 г. на ВАС по адм. д. № 8218/2019 г., решение № 14179/23.10.2019 г. на ВАС по адм. дело № 4911/2019 г., решение № 10349/04.07.2019 г. на ВАС по адм. дело № 4432/2019 г., решение № 7593/07.06.2018 г. на ВАС по адм. дело № 1320/2018 г., решение № 8665/26.06.2018 г. на ВАС по адм. дело № 1455/2018 г.

След като не са установени и доказани от приходната администрация по надлежния ред недеklarирани от ревизираното лице облагаеми доходи по смисъла на ЗДДФЛ, които следва да бъдат включени в облагаемата основа по чл. 17 ЗДДФЛ, то РА в частта, с която на Ф. Г. Н. са установени допълнителни задължения за 2018, 2019 и 2020 г. в общ размер на 21 887,49 лв. и са начислени лихви за просрочие в общ размер на 2 259,59 лв., следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Имащата право на разноски страна не е поискала такива, поради което не следва да бъдат присъждани.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд-София-град, III отделение, 75-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221121004262-091-001 от 07.02.2022 г., издаден Ш. А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите В. – орган, възложил ревизията, и С. Ц. К. на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите В. - ръководител на ревизията, **в частта**, потвърдена с Решение № 633 от 29.04.2022 г. на директора на

Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: