

РЕШЕНИЕ

№ 20363

гр. София, 17.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 04.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **6234** по описа за **2023** 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 А. Х. Д., ЕГН [ЕГН], от [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез адвокат П. Г. К., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22002222002700-091-001 от 08.02.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) №П-22221723038091-003-001 от 23.02.2023 г., издадени от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 716 от 30.05.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установен данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. в размер на 6191.92 лв. – главница и лихви в размер на 2758.54 лв., или общо в размер на 8950.46 лв.

Жалбоподателят твърди, че ревизионният акт е немотивиран и незаконосъобразен поради неправилно приложение на закона. Сочил, че е български музикант, известен с артистичния си псевдоним SkilleR, носител на редица национални и международни награди, с множество участия и турнета в страната и чужбина. Поддържа, че към началото на ревизираните периоди 01.01.2015 г. тези дейности са му позволили да разполага със сума от около 15 000 лв., а не неправилно приетата от ревизорите от 5000 лв. Оспорва наличието на доказателства за заплатени вноски като самоосигуряващо се лице (С.), за които поддържа, че са били за сметка на „Скилър“ ЕООД, както и на местни данъци и такси в размер на 39.91 лв. Поддържа наличие на

положително салдо към 01.01.2017 г. и задължение за признаване на 40 % разходи върху сумата от 20 200 лв., получена през 2018 г., на основание чл.29, ал.1, т.2, б. б“ от ЗДДФЛ. Сочи, че част от стойността на придобит на 25.09.2018 г. недвижим имот е заплатена чрез преводи от негови банкови сметки, както и чрез сумата от 52 880 лв., дарена от майка му Л. Г. Д.. В заключение, оспорва наличието на превишение на разходите над приходите му за всички ревизирани години и претендира съдът да постанови решение, с което да отмени РА и да му присъди сторените по делото разноси.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ [населено място] при Централно управление на НАП оспорва жалбата и претендира да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в потвърждаващото решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, 69 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002222002700-020-001 от 31.05.2022 г., издадена от П. Г. Г. - на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., е възложена ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Ц. Г. Р. (ръководител на ревизията) и М. Н. М. за определяне на данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 07.06.2022 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 07.09.2022 г. Със ЗИД на ЗВР от 07.09.2022 г. и от 06.10.2022 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК общо с два месец - до 07.11.2022г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени редовно по електронен път съгласно чл.29, ал.4 от ДОПК.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от Заповед № РД-01-91 от 21.02.2022 г., с която директорът на ТД на НАП ГДО е възложил на П. Г. Г. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Контрол“ в ТД на НАП ГДО функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК (л.165).

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника доказателства на електронен и хартиен носител на л.116-122 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002222002700-092-001/30.11.2022 г., връчен на 08.12.2022 г. електронно. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу РД е подадено писмено възражение с вх. №57-00-347#3/23.01.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С., което е прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222002700-091-001/08.02.2023 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 17.02.2023 г. електронно. С ревизионния акт са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 10 638,04 лв., при деклариран от лицето данък в общ размер на 1 337,08 лв. и са определени лихви за забава в общ размер на 3 319,93 лв.

На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК е издаден РАПРА №П-22221723038091-003-001/23.02.2023 г., с който са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 9 300,96 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 319,93 лв.

Процесната ревизия е втора за спорните данъчни периоди и видове задължения и е във връзка с Решение №75.3/17.05.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221720002782-091 -001 /18.02.2022 г. на лицето, а преписката е върната за нова ревизия.

В хода на ревизията е установено, че А. Х. Д. е местно физическо лице и на основание чл. 4, ал. 1 е носител на задължение за данъци върху доходи, придобити от източници в Република България и в чужбина, със семеен статус „неженен“ и без деца.

При анализ на предоставени документи от „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „БАНКА ДСК“ АД, „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ АСЕТ БАНК“ АД, в които ревизираното лице има открити банкови сметки през процесните периоди, са установени постъпления от различни дружества, в т.ч. и чуждестранни, подробно описани в РД, за които лицето не е предоставило изрично изисканата му информация. Доколкото получените от А. Д. суми не могат да се обвържат с изплатени суми по извънтрудови правоотношения, е преценено, че същите представляват облагаем доходи и обуславят задължение за включването им в подадените годишни данъчни декларации (ГДД). С оглед на установеното е прието, че са налице данни за укрита доходи и съответно обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 5 от ДОПК.

Във връзка с горното и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на лицето е връчено Уведомление № Р-22002222002700-113-001 от 14.10.2022 г. (на 19.10.2022 г.), с което е уведомено, че данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК. Успоредно с това е връчено и Уведомление №Р- 22002222002700-139-001/14.10.2022 г, по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, с което са му разяснени правата в производството по реда на ДОПК. вкл. и правото на защита и същият е предупреден за последиците от неизпълнение на задълженията по реда на Този кодекс. Едновременно с цитираните уведомления е връчено и ИПДПОЗЛ № Р- 22002222002700-040-001 от 02.07.2017 г., с което е изискано да бъдат попълнени и представени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. касаещи имущественото състояние на задълженото лице за ревизирания период.

При първата ревизия е констатирано, че Александър Христов Деянов е представляващ на Сдружение „Българска Бийтбокс асоциация. ЕИК[ЕИК] и е управител, представляващ и едноличен собственик на капитала на „СКИЛЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], където е самоосигуряващо се лице с подадени данни за осигурителен доход за 2015 г. и 2016 г. в размер на 420,00 лв., за 2017 г. в размер на 460,00 лв., за 2018 г. в размер на 510,00 лв. и за 2019 г. в размер на 560,00 лв.

Установено е, че е направил допълнителни парични вноски в капитала на „СКИЛЪР“ ЕООД, както следва: през 2017 г. в размер на 9 800,00 лв., през 2018 г. в размер на 6 500,00 лв. и през 2019 г. в размер на 1 100,00 лв.

От счетоводните документи на „СКИЛЪР“ ЕООД е установено, че през 2015 г. и 2016 г. няма заведени сметки 461 „Разчети с Националния осигурителен институт“, 462 „Разчети за доброволно социално осигуряване“, 463 „Разчети за здравно осигуряване“. Това е обосновоало извод, че за тези периоди здравно-осигурителните вноски не са правени от името на дружеството за сметка на лицето, а А. Д. ги е внасял директно по

сметка на НАП.

За целите на съпоставката на доходите и разходите размерът на осигурителния доход е отразен като приход за съответната година, а допълнителните парични вноски в капитала на дружеството, както и внесените осигурителни вноски - като разход. За 2017 г. е кредитирано декларираното връщане на средства от дружеството в размер на 1 600,00 лв. и същото е отнесено като приход.

Установено е, че съгласно Нотариален акт №100 от 25.09.2018 г. за покупко-продажба на недвижим имот в груб строеж, ревизирианият субект е придобил апартамент №17 с площ от 106,10 кв. м., находящ се в [населено място],[жк], блок А. ет. 6 и гараж №4 със застроена площ от 24.20 кв. м., разположен на партерния етаж в блок А на същата сграда. Договорената продажна цена е в размер на 214 031,13 лв., от които продавачът „ФАРМ ЛАНД КОНСТРУКШЪН“ ООД/, ЕИК[ЕИК] /е ново наименование „РОЗБЪРИ ПАРК“ ООД/ с заявил, че е получил от купувача сума в размер на 105 000.00 лв.. преведена по банков път преди изповядване на сделката. Остатъкът от цената в размер на 109 031,11 лв. с платен по банков път на 25.09.2018 г. Жалбоподателят е деклариран, че е получил дарения от неговите родители Л. Г. Д. и Х. Е. Д.. Декларираното дарение от баща му в размер на 40 000,00 лв., било получено в брой през м. 01.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК при предходната ревизия са извършени насрещни проверки на Х. Е. Д., ЕГН 530213XXXX; Л. Г. Д., ЕГН 560809XXXX; „РОЗБЪРИ ПАРК“ ООД /с предишно наименование „ФАРМ ЛАНД КОНСТРУКШЪН“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Установено е, че от банковата сметка на Л. Д. са преведени следните суми на „ФАРМ ЛАНД КОНСТРУКШЪН“ ООД: на 25.09.2018 г. в размер на 52 880,00 лв. и на 18.01.2018 г. в размер на 60 000,00 лв.

От приложените документи, както и от представените доказателства при насрещната проверка на „РОЗБЪРИ ПАРК“ ООД е установено, че описаните по-горе недвижими имоти - апартамент и гараж са заплатени изцяло и документирани, както следва:

- с дневно извличение №44 от 29.11.2017 г. за постъпили парични средства в размер на 5 000,00 лв., наредени от Л. Г. Д. - майка на А. Х. Д. с основание на превода „покупка на ап. 17“;

- с дневно извличение №8 от 19.01.2018 г. за постъпили парични средства в размер на 60 000,00 лв., наредени от Л. Г. Д. с основание на превода „покупка на ап. 17“;

- с дневно извличение №9 от 22.01.2018 г. за постъпили парични средства в размер на 40 000,00 лв., наредени от Л. Г. Д. с основание на превода „покупка на ап. 17“.

- с дневно извличение №86 от 25.09.2018 г. за постъпили парични средства в размер на 75 781,14 лв., наредени от А. Х. Д. за покупка на апартамент 17.

- с извличение от 25.09.2018 г. е постъпила сума в размер на 33 250,00 лв., наредена от А. Х. Д. в полза на дружеството.

Плащанията за покупката на недвижимия имот, за които е установено, че са наредени от банковата сметка на Л. Д., не са отразени като разход при съпоставката на приходи и разходи на жалбоподателя за съответните години. Като доказателства за произхода на средствата, дарени на ревизираното лице, Л. Д. предоставя извлечения от 4 лични банкови сметки с движение на парични средства и Нотариален акт №124/24.07.2014 г. за продажба на недвижим имот - апартамент №120 със застроена площ от 79,53 кв. м., находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] за сумата от 44 000 лв. За Л. Д. е установено още, че е декларирала доходи от патентна дейност, изплатени дивиденди и

е получавала инвалидна пенсия.

Проверката на банковите извлечения е потвърдила твърденията на А. Д. и Л. Д., че на 25.09.2018 г. майката е превела на жалбоподателя по банков път сумата от 52 880,00 лв. В хода на извършената насрещна проверка Л. Д. е представила доказателства, че е разполагала със средствата, които е дарила на сина си. Поради това, при съпоставката, получената сума, преведена по банков път от сметка на Л. Д. е включена в съпоставката за 2018 г. в частта „необлагаем доход“.

Органите по приходите не са кредитирали твърденията на жалбоподателя за получено дарение в размер на 40 000,00 лв. от Х. Д. поради липса на доказателства, че дарителят е разполагал с посочената сума. При извършена справка в информационната база на НАП не са установени данни за получени доходи в размери, които да позволят на Х. Д. да спести, съответно дари процесната сума. Като доказателство за произход на средствата е представен отново нотариалния акт за продажба на апартамент в[жк], но доходът от продажбата е приет като дарение от майката на ревизираното лице, тъй като парите са постъпили по нейната банкова сметка.

Установен е размерът на възнагражденията от трудова дейност, от управление и контрол, както и получените хонорари от лицето за процесните периоди. За целта са съпоставени данните за изплатени суми към физически лица, налични в Информационната система на НАП, подадени справки по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ със заявените от жалбоподателя доходи от извънтрудови правоотношения, в т.ч. за 2016 г. общо 1 111,49 лв. (311,49 лв. от ДКУЧППЗМВАБ „М.“ и 800,00 лв. от „СДРУЖЕНИЕ ЗА СЪВРЕМЕННО АЛТЕРНАТИВНО ИЗКУСТВО И КУЛТУРА“; за 2017 г. 7 360,00 лв. от „СКИЛЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; 473,00 лв. доход от ФОНДАЦИЯ „А П.“ ЕИК 00678257; 600,00 лв. от „ШУБЕРТ МЮЗЙК ПЪБЛИШИНГ“ ООД; за 2018 г. 1 202,43 лв. доход от ДКУЧППЗМВАБ „П.“, 244,99 лв. доход от „МУЗИКАУТОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], 8160,00 лв. от „НОВАНОР“ ООД, ЕИК[ЕИК]; за 2019 г. 1 700,43 лв. доход от „СОНИК СТАРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и 8 160,00 лв. от „СИ ВИ ДИ ТРЕЙД“ ООД, ЕИК [ЕГН].

При проверка на наличните в информационната система на НАП данни, декларирани в дневниците за продажби на различни регистрирани по ЗДДС доставчици, са установени извършени от ревизираното лице покупки, чиито стойности са намерили отражение при съпоставката между получените доходи и извършени разходи по години.

От ревизираното лице е изискано да декларира размера на разполагаемите парични средства в брой в началото и в края на всяка една от годините в обхвата на ревизията, както и размера на обичайните разходи за живот и издръжка. Кредитиран е посоченият от него размер на разходи за живот и издръжка от 250,00 лв. месечно или 3 000,00 лв., като от същите са приспаднати разходите по фактури, издадени от доставчици на комунални услуги.

Органите по приходите не са кредитирали заявените с възражението разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2015 г. в размер на 15 000,00 лв., като за целите на ревизията са приели, че към тази дата лицето е разполагало с 5 000,00 лв., а към 31.12.2015 г., както и към началото и края на всеки следващ период са определили разполагаеми средства 0,00 лв.

В разходната част на съпоставката са отнесени внесените задължителни осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за А. Д. като самоосигуряващо се

лице в „СКИЛЪР“ ЕООД, за които не е доказано, че са за сметка на дружеството. В резултат на извършената съпоставка е констатирано, че разходите на жалбоподателя превишават декларираните доходи. Това е обосновало извод, че декларираните и/или получени доходи от А. Д. не съответстват на имущественото и финансовото му състояние, което е обстоятелство, визирано в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК.

Отделно от това, за всеки период е установено, че са постъпвали суми, предимно от юридически лица, подробно описани в констативната част на РД, за основанието на който жалбоподателят не е дал обяснения и не е предоставил доказателства. Констатирано е още, че през периодите в обхвата на ревизията А. Д. лично е внасял по банковите си сметки парични средства, за които също не е установен произходът им. Постъпилите суми от трети лица, както и внесените от ревизирувания субект, са приети като недеklarиран доход от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

С оглед на гореизложеното за всяка една от процесните години е определена данъчна основа за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК, формирана от размера на установеното превишение разходите над доходите, от внесените от А. Д. суми по банковите му сметки и от получените по банков път суми от трети лица. както следва:

За 2015 г.

В приходната част на съпоставката са отнесени следните суми:

Към начално разполагаемите средства в брой в размер на 5 000,00 лв. е прибавена сумата на паричните средства по банковите сметки в началото на периода в размер на 23268,62 лв. и са извадени парите в банковите сметки в края на периода в размер на 35253,15 лв. Установени са доходи от трудови правоотношения в размер на 420,00 лв., изплатени от „ЗДРАВΟΣЛОВНО 2“ ЕООД с[ЕИК], като удържаните осигурителни вноски в размер на 54,18 лв. и авансов данък 36,58 лв. са включени в разходната част на съпоставката. В приходната част са включени още нетната сума на получени доходи от извънтрудови правоотношения, в т.ч. от „МУЗИКАУТОР“ ЕООД в размер на 289,71 лв., в размер на 350,00 евро /684,54 лв./ с основание А. Д. IL LATO OSCURO DELLA IFST, Франция на 08.09.2015 г., от Министерство на труда и социалната политика в размер на 1 200,00 лв., от СДРУЖЕНИЕ ЗА СЪВРЕМЕННО И АЛТЕРНАТИВНО ИЗКУСТВО И КУЛТУРА „По действителен случай“ в размер на 1 000,00 лв. - изплатени в брой.

Освен това е установено, че по банковата сметка на лицето са постъпили суми в общ размер 2 053,62 лв., в това число 1 000,00 евро /1 955,83 лв./ на 04.05.2015 г. с основание „Studentenwerk Freiberg“ и 50,00 евро /97,79 лв./ на 24.08.2015 г. с основание „HRTL van Dijk“. Същите са определени като доход с неустановен произход и са включени в съпоставката на основание чл. 122 от ДОПК.

Към приходната част на изготвената таблица са включени начислените лихви по сумите в банковата сметка на лицето в размер на 704.73 лв., а в разходната част на съпоставката са включени удържания данък върху лихвите в размер на 60.79 лв.

В разходната част са отразени разходи за издръжка и живот в размер на 2 458.09 лв. /определени от декларираните разходи от 3 000.00 лв. са

приспаднати разходи по фактури от доставчици на комунални услуги в размер на 502,77 лв. - включени на самостоятелно основание;/ разходи в размер на 131,65 лв. по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица, различни от горните доставчици; плащания през ПОС терминал в размер на 112,11 лв.; декларирани разходи за екскурзии и пътувания 1 715,34 лв.; платени задължения по ЗМДТ 39,91 лв.; внесените осигурителни вноски от жалбоподателя като самоосигуряващо се лице в размер на 1 230,60 лв., както и удържаните осигуровки 54,18 лв. и авансов данък 36,50 лв. от трудовите доходи.

При така направената съпоставка, органите са установили превишение на извършените разходи спрямо документално доказаните приходи на лицето в размер на 7 063,25 лв.

Отделно от това е установено, че лицето с внесло на каса по банковите си сметки суми в размер на 13 874,24 лв., за които с РА е прието, че е разполагало с доказан доход в размер на 6 201,03 лв. (формиран от начално определената сума в брой 5 000,00 лв. и изплатения в брой нетен размер на хонорар от Сдружение за съвременно алтернативно изкуство и култура 940,00 лв.). За остатъка от внесените суми в брой 7 673,21 лв. и описаните по-горе суми, получени по банков път, които не са декларирани с ГДД 2 053,62 лв., е направен извод, че са с недоказан произход.

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена годишна данъчна основа за облагане на доходи от други източници за 2015 г. в размер на 17 331,99 лв., към която са прибавени декларираните годишни данъчни основи от доходи от трудови правоотношения /365,82 лв./ и от друга стопанска дейност /906,64 лв./ и е получена обща годишна данъчна основа 18 604,45 лв. и данък в размер на 1 860,45 лв. След приспадане на внесеня данък е определен данък за довносяне в размер на 1 693,41 лв.

По същия начин са определени данъчните основи за останалите периоди, като към размера на установеното превишение разходи над приходи са прибавени получените суми по банковите сметки на лицето и/или внесените от него такива на каса.

За 2016 г. е установено превишение на разходи над приходи в размер на 205,47 лв., към която сума са прибавени постъпилите суми по банковите сметки на лицето, за които не са дадени обяснения и доказателства за основанието им в общ размер на 690,00 лв., в т.ч. превод от Н. Х. И. 190,00 лв. и захранване на сметка лично от А. Д.. Формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 895,47 лв. /с недоказан произход и не са декларирани в подадената ГДД/, към която са прибавени декларираните от лицето доходи в размер на 670,31 лв. и е изчислена обща годишна данъчна основа в размер на 1 565,78 лв., съответно дължим данък 156,58 лв. След приспадане на внесеня данък е определен Данък за довносяне в размер на 106,71 лв.

За 2017 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 1 499,74 лв., при определянето на който е включена като приход получената сума по банковата сметка на лицето в И. Асст Б. АД на 28.12.2017 г. от трето лице в размер на 270,14 лв. От сбора на двете суми е формирала данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 1 769,88 лв., към

която са прибавени декларираните доходи от лицето в размер на 15151,69 лв. и е получена обща годишна данъчна основа в размер на 16 921,47 лв. Определен е данък в размер на 1692,15 лв., от който след приспадане на внесения с установен данък за довносяне в размер на 1 240,77 лв.

За 2018 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 22 346,18 лв., при определянето на което в приходната част на съпоставката са включени получени суми от трети лица по банковата сметка на лицето в размер на 333,65 лв. От сбора от двете суми /22 679,83 лв./, към които са прибавени внесените лично от лицето суми на каса по банковите му сметки в размер на 11 482,80 лв., е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 34 162,63 лв. Взети са предвид декларираните доходи от жалбоподателя за периода общо в размер на 8 072,89 лв. и е изчислена обща годишна данъчна основа в размер на 42 215,52 лв. и дължим данък 4 221,55 лв., от който след приспадане на внесения данък е установен данък за довносяне 3716,70 лв.

За 2019 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 9 734,26 лв., при определянето на което в приходната част на съпоставката са включени получени суми от трети лица по банковата сметка на лицето в размер на 2 256,10 лв. От сбора от двете суми /11 990,36 лв./, към които са прибавени внесените лично от лицето суми на каса по банковите му сметки в размер на 10 433,52 лв., е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 22 423,88 лв. Взети са предвид декларираните доходи от жалбоподателя за периода общо в размер на 8 492,56 лв. и е изчислена обща годишна данъчна основа в размер на 30 916,44 лв. и дължим данък 9 091,64 лв. След приспадане на внесения данък е установен данък за довносяне в размер на 2 975,37 лв.

Ревизионният акт е връчен електронно на 17.02.2023 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. № 94-А-112 от 02.03.2023 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 08.05.2023 г. Процесното решение № 716 от 30.05.2023 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е изменен и потвърден, е постановено на основание чл.156, ал.6 от ДОПК – при подадена жалба по съдебен ред вх. № 53-04-370 от 29.05.2023 г.

Решаващият орган е приел, че при съпоставката между приходите и разходите следва да се вземе предвид доход в размер на 7 360,00 лв., получен от „СКИЛЪР“ ООД през 2017 г., с което и при съобразяването му за 2017 г., което не е взето предвид в РА, не е установено превишаване на разходите над приходите. Другата корекция, която е сторена в решението на директора на ДОДОП С., е относно начина на определяне на годишната данъчна основа за 2015 г., 2018 г. и 2019 г. и по-конкретно включването като доход от други източници на направени от жалбоподателя вноски по банковата му сметка, без същите да са включени като приход за целите на съпоставката на приходи и разходи.

За 2015 г. е установено, че жалбоподателят е внесъл по банковите си сметки сума в размер на 13 874,24 лв., като след приспадане на началната разполагаема сума и изплатен хонорар в общ размер на 6 201,03 лв. за остатъкът от 7 673,21 лв. е прието, че не са представени доказателства за произход и сумата е обложена като доход от други източници.

При направена съпоставка на доходи и разходи за 2015 г. решаващият орган е установил началното салдо на парични средства по банкови сметки е в размер на 23 268,62 лв., крайно салдо в размер на 35 253,15 лв., общо приходите през годината в размер на 6 263,22 лв. и разходи - в размер на 6 341,94 лв. С това е установено превишение на разходите над приходите в размер на 7 063,25 лв. От изложеното е направен извод, че размерът на доходите и разходите през годината е почти един и същ. Наличността по банковата сметка е нараснала почти с толкова, колкото е внесена сума през годината от жалбоподателя. Механизмът на съпоставката изисквал крайното салдо по банковата сметка да участва при изчисляването на превишението на приходите/разходите, а в случая установеното превишение на разходите над приходите е в почти същия размер със сумата, с която е нараснала банковата наличност в края на годината.

В заключение е прието, че при определяне на годишната данъчна основа за облагане с данъци органът по приходите неправилно е включил както превишението на разходите над приходите, така и част от внесената сума по банковата сметка на лицето, което недопустимо водело до двойно данъчно облагане. Предвид изложеното горестоящата инстанция е приела, че направените вноски от ревизираното лице по банковата му сметка не следва да се вземат предвид при определяне на годишната данъчна основа за 2015 г., 2018 г. и 2019 г. В обобщение, с решението на директора на ДООП С. РА е изменен, като са установени задължения по ЗДДФЛ, по реда на чл.122-124 от ДОПК, общо в размер 8950.46 лв., от които 6191.92 лв. главница и 2758.54 лв. лихви за забава (л.140).

Съдът приема, че жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.6 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, съдът намира следното от правна страна:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и в установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. В ревизионната преписка липсват данни за допуснати в хода на ревизията съществени процесуални нарушения на специалните правила на чл.122-124 от ДОПК.

С уведомления по чл. 124, ал. 1 и чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, ревизираният субект е бил информиран, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На лицето е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства, в т.ч. да попълни декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК и да вземе становище. В законоустановения 14-дневен срок и до приключване на ревизията не са представени становище и не са попълнени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. При съпоставката на приходи и разходи е установено от ревизорите, че за част от ревизираните периоди декларираните и/или получените приходи и доходи на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние, което правилно е квалифицирано като основание

по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК за провеждане на ревизия по особения ред на чл.122-124 от ДОПК. Съдът приема, че не е допуснато нарушение на задължителните указания, дадени в Тълкувателно решение № 11 от 03.12.2021 г. по тълк. д. № 3/2020 г. на ОСС на ВАС, I и II Колегия. Това е така, тъй като част от приходите на ревизираното лице, с произход парични преводи от физически и юридически лица, които не са декларирани в подадените ГДД, без съпоставка с дадените от лицето обяснения и доказателства за основанието на тяхното получаване, правилно са приети като облагаем доход по чл.35, т.6 от ЗДДФЛ. По отношение на тях в решението на ДОДОП С. е уточнено, че се касае за укрити доходи (доходи в недоказан произход) по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК. В останалата част, относно превишението на разходите над приходите, обосновано е прието за доказано основанието по чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК. Сборът на така установените доходи формира данъчна основа по особения ред на чл.122-124 от ДОПК.

Изложеното определя спора като материалноправен – относно основанието и размера на установените данъчни задължения по ЗДДФЛ за ревизираните данъчни периоди.

Съдът намира за недоказани твърденията на жалбоподателя за различно начално салдо към 01.01.2015 г. от приетото от ревизорите в размер на 5000 лв. и за направени от родителите му дарения извън сумите, преведени по банков път от майката Л. Д. за закупуване на недвижим имот през 2017 г. и 2018 г. В подкрепа на тези благоприятни за него твърдения не са ангажирани доказателства, а подобни обстоятелства не се установяват и от приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) от 26.09.2024 г., изготвена от вещото лице Г. А. А.. Съдът кредитира последната относно начина на формиране на съпоставката между приходи и разходи за всяка от ревизираните години. Конкретната съпоставка и разликата между установяванията по РА и по решението на ДОДОП е дадена в таблица № 6 от експертизата. В допълнение, в о.с.з. на 04.10.2024 г. вещото лице пояснява, че решаващият огран е приел да изключи от данъчната основа направените от лицето вноски по банкови сметки, както и изтеглени и внесени от лицето суми от/на каса и АТМ, за да не се получи двойно данъчно облагане. Съдът се присъединява към становището на експерта, че този подход е правилен, доколкото движението по банкови сметки участва в съпоставката с начално и крайно салдо, с което внасянето и тегленето на суми е съобразено при тази съпоставка чрез включване на началното и крайно салдо на сметките. Това е така, тъй като крайният резултат от съпоставката се формира от начално салдо от предходната година, плюс доходи, плюс начално салдо по банкови сметки, минус разходи, минус крайно салдо по банкови сметки (л.244).

Според експертизата, изготвеният от вещото лице алтернативен паричен поток в два варианта е съобразен с подхода по решението на ДОДОП за сумата от 7360.00 лв., но не само за 2017 г. (както е по решението), а положителният остатък правилно е пренесен и в следващата 2018 г. Следващата разлика на алтернативния поток с този по решението на ДОДОП се дължи на дублиране на сумата 828 лв. за 2018 г. Вещото лице е установило, че сумата от 828 лв. като разход – заем, предоставен на Ц. П. Д. е

дублирана в общата сума от 1428 лв. – предоставени заеми на трети лица, но без да са уточнени техните имена. Изложеното е посочено в Таблица № 14, редове 183-193 и пояснено от вещото лице в о.с.з. на 04.10.2024 г.

Разликите между подхода в решението на ДОДОП и алтернативните варианти по заключението на експерта са разяснени в Таблица № 14, редове 196-211 и пояснени от вещото лице в о.с.з. на 04.10.2024 г. Според тях, вариант I е съобразен с подхода в Решението на Дирекция "ОДОП". При този подход, от данъчната основа за облагане са изключени внесени суми от Д. по банкови с/ки - разликата между внесените и изтеглени суми на каса/А., представени в Таблица № 16, с мотив да се избегне двойно данъчно облагане. Вариант II е съобразен с условието на задачата по т. 1, а именно в приход на алтернативен вариант да се отразят (включат) изтеглените от жалбоподателя суми от негови банкови сметки и др. доходи в брой. При този вариант (при такъв подход), извън разхода по паричния поток ще останат внесените суми от Д. на каса/А.. В същото време, в приход (разход) в паричния поток, (който по принцип, според експертизата, би следвало да касае пари в брой, а това ще означава теглене на пари от банкова с/ка - приход за паричния поток и обратно внасяне на пари по банкова с/ка - разход за паричния поток), се вижда, че участват начални (крайни) салда (наличности) по банкови сметки на Д.. Според подхода в РА е възникнал казус дали внесените суми по банкови с/ки, преценени като "доход от друг източник", тъй като са включени в данъчна основа за облагане, да се включат и в приход на потока, за да се избегне двойно данъчно облагане, или да се изключат от данъчната основа, какъвто е възприетият подход в решението на ДОДОП.

В този смисъл са обосновани допълващите доводи в писмената защита на ответника от 14.10.2024 г., че тегленето на суми от банкови сметки не представлява доход, тъй като собственикът на парите остава един и същ, а те преминават единствено от банковата му сметка като негови средства в брой. Респ. като доходи на лицето не следва да се считат нито тегленията от банковите сметки, нитонаправените вноски от лицето по тях.

Съдът намира подхода в решението на ДОДОП С. за правилен доколкото се поясни, че с него се цели избягване на двойно данъчно облагане. Напротив, алтернативен вариант II, освен изцяло хипотетичен (като отговор на поставен от жалбоподателят въпрос № 1) води до некоректно завишаване на приходната част на потока, без да се съобразят съответно сторени разходи за внесени от Д. суми на каса/АТМ. Както се посочва в Таблица № 14, редове 201-211, при вариант II в приход се включват изтеглени от лицето суми от банкови сметки и други приходи в брой, но извън разхода на паричния поток остават внесените от Д. суми на каса/АТМ. Изложеното е пояснено от вещото лице в о.с.з. на 04.10.2024 г. – включването в потока за изтеглените суми предполага включване и на внесените по каса/АТМ. Затова коректен в изчисленията и съответен на правилния подход по решението на ДОДОП С. е алтернативен вариант I по заключението на вещото лице поради съобразяване в него на наличностите по банкови сметки в началото и в края на периода като включени в паричния поток.

Съдът намира за неоснователни възраженията на ответника в писмената му защита от 14.10.2024 г. за липса на основание за пренасяне на положителната

разлика от 2017 г. в размер на 7360.00 лв. за 2018 г. Единствено поради факта, че лицето не е декларирало тези суми като налични парични средства в брой към 01.01.2018 г. не може да се отрече тяхната наличност. След като не е налице превишение на разходите над приходите, логично е тези средства да са разполагаеми за лицето.

Математически несъответни са изчисленията в писмената защита от 14.10.2024 г. относно преведените на трети лица суми. Ответникът твърди, че се касае за следните суми: 600 лв. на В. Ц., 400 лв. на М. П. Б. и 350 лв. на С. Ш., или общо 1350 лв. Очевидно, че ако към тях се прибавят 828 лв. в полза на Ц. П., не се получава претендирания общ сбор от 1428 лв. Изложеното потвърждава тезата на вещото лице за допуснатата техническа грешка при пресмятанята.

Съдът намира, че вещото лице правилно е отнесло в разходната част на съпоставката сторените от ревизираното лице разходи за осигурителни вноски. Според експертизата, по счетоводни данни от "Скилър" ЕООД, на което Д. е управител, между тях са установени разчетни взаимоотношения по начисляване и внасяне на осигурителни вноски на Д. в качеството му на самоосигуряващо се лице. Осигурителните вноски на ЗЛ за 2017г., 2018г. и 2019г. са внасяни (превеждани) ежемесечно по фондовете на ДОО, 30 и УПФ от "Скилър" ЕООД и в края на година същите са възстановявани от А. Д. на дружеството в пълен размер. За 2015г. и 2016г. не са установени такива взаимоотношения, но при служебна проверка в сметка Д./ДОИС в ПП С. е установено, че осигуровките за 2015г. и 2016г. за Д. в качеството му на самоосигуряващо се лице (С.) са платени, независимо, че не са представени документи. В о.с.з. на 04.10.2024 г. вещото лице потвърди, че от движението по сметки на „Скилър“ ЕООД става ясно, че дружеството е внасяло вноските за самоосигуряването на неговия управител, но впоследствие последният ги е възстановил в полза на търговеца чрез вноски по касов път. Изложеното навежда на извод, че разходът за тях следва да остане за сметка на самото самоосигуряващо се лице.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя за неправилно изчисление и включване в разходната част на съпоставката на цялата стойност на закупения през 2018 г. недвижим имот. При ревизията е установено, че от разплащателна с/ка на Д. в И. А. Б. [банкова сметка] лв. са извършени преводи на 75781,14 лв. на 25.09.18г. и на 33250,00 лв. на същата дата, или общо 109031,14 лв. за покупка на недвижим имот - ап. № 17, бл. А, ет. 6 и гараж № 4 в [жк], [населено място]. Съответно е отнесено в приход направеното дарение от майката Л. Д. на сумата от 52 880 лв., преведени на същата дата. Разликата между тези суми съответства на изчисленията, посочени стр.4 от жалбата (л.18 от делото). С други думи, крайният резултат на включени разходи за закупен недвижим имот през 2018 г. е съответен на твърденията на жалбоподателя.

Неоснователно жалбоподателят претендира за приложение на чл.29, ал.1, т.2, б. „б“ от ЗДДФЛ – признаване на 40 % разходи (вместо признатите 25 %) по отношение на сумата от 20 200 лв. за 2017 г. В хода на ревизията, както и при оспорването по административен и по съдебен ред, жалбоподателят не е представил договори, справки за изплатени възнаграждения или други

документи, които да обосноват приспадане на разходи в размер на 40% от получения доход. По отношение на тях правилно са приспаднати 25 % нормативно признати разходи, какъвто е подходът и във алтернативен вариант I по заключението на вещото лице.

В заключение и според изчисленията в Таблица № 29 на ССЕ общият размер на задълженията на А. Д. по чл. 48 от ЗДДФЛ за довносяне, определени с РА № Р-220022220027 00-091- 001/08.02.2023г., поправен с РА № П-22221723038 091-003-001/23.03.2023 г., при съобразяване с корекциите (измененията) в Решение № 716/ 30.05.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП”, и при съобразяване с корекциите (измененията) в алтернативен I вариант на ССЕ, е в размер на **8273,23** лв., в т.ч. главница (данък) в размер на **5797,04** лв. и лихви за забава в размер на **2476,19** лв., към 08.02.2023г. (датата на РА), в какъвто смисъл оспореният РА, изменен с решението на ДОДОП С., следва да бъде изменен.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 от ДОПК разноски се дължат и на двете страни по спора. Обжалваемият интерес е **8950.46 лв.**, като с настоящето решение се установява размер на задълженията общо от **8273,23** лв. За разликата от 677.23 лв. на жалбоподателят се дължи съразмерна част от общия размер на сторените от него разноски от 2800 лв. (10 лв. държавна такса, 1550 лв. възнаграждение за вещо лице и 1240 лв. адвокатско възнаграждение, изплатено в брой съгласно договор за правна помощ и защита от 10.02.2024 г.) или разноски в размер на 211.86 лв.

На ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 1127.32 лв. съгласно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения съобразно отхвърлената част от оспорването в размер на **8273,23** лв

Водим от изложеното и на основание чл.172, ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ по жалба на А. Х. Д., ЕГН [ЕГН], от [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез адвокат П. Г. К., Ревизионен акт (РА) №Р-22002222002700-091-001 от 08.02.2023 г., поправен с РАПРА №П-22221723038091-003-001 от 23.02.2023 г., издадени от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 716 от 30.05.2023 г. на директора на ДОДОП [населено място], относно установен данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. общо в размер на **8950.46 лв.**, от които 6191.92 лв. – главница и лихви в размер на 2758.54 лв., както следва:

ОПРЕДЕЛЯ общо в размер на **8273,23** лв., от които главница в размер на **5797,04** лв. и лихви за забава в размер на **2476,19** лв., към 08.02.2023 г.

ОТХВЪРЛЯ оспорването в останалата част.

ОСЪЖДА А. Х. Д., ЕГН [ЕГН], от [населено място],[жк], [жилищен адрес] да заплати на Национална агенция по приходите - дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при НАП, на основание

чл.161, ал.1 от ДОПК юрисконсултско възнаграждение в размер на 1127.32 лв.
ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на А. Х. Д., ЕГН [ЕГН],
от [населено място],[жк], [жилищен адрес] на основание чл.161, ал.1 от ДОПК,
сторените в производството разноси в размер на 211.86 лв.
Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в
14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: