

РЕШЕНИЕ

№ 2987

гр. София, 03.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 11.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **12584** по описа за **2021** 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 на А. Д. А., ЕГН [ЕГН], от [населено място], [улица], №14, ет. 2, ап. 4 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002218005819-091-001 от 15.04.2019 г. с който е доначислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2011г. в размер на 7 827,16 лв. и съответните лихви в размер на 5 538,60 лв., потвърден в тази част с Решение № 1170 от 08.07.2019 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.
Според изложеното в жалбата, РА е частично незаконосъобразен и необоснован, а извършването на ревизията по чл. 122 ДОПК е неоснователно и незаконосъобразно. Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, с която е допълнително определен данък върху доходите на физическите лица за данъчни периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. в размер на 7 827,16 лв. и са начислени лихви в размер на 5 538,60 лв. Твърди се, че в хода на ревизията са допуснати съществени нарушения, изразяващи се в немотивирано преминаване към ревизията при особени случаи по чл. 122 от ДОПК, грешки при определяне на входящия и на изходящия паричен поток, и са допуснати методологични, фактически и технически грешки при установяване на данъчните задължения. Жалбоподателят счита, че в РА не е мотивирано и документално обосновано наличието на хипотезата по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК. Прави се оплакване за липса на обективност от страна на ревизиращите органи, като се изтъква, че няма

нито едно доказателство за укрити приходи през ревизирия период. Според изложеното в жалбата, органът по приходите нито е обосновал невъзможност за облагане по общия ред на ЗДДФЛ, нито наличието на обстоятелства за прилагане на особения ред по чл. 122 ДОПК. Поддържа се, че е направена неправилна преценка на ревизиращите органи по отношение на декларираното от него начално салдо за 2011 г. По тези съображения се иска РА в обжалваната част да бъде отменен като незаконосъобразен.

В с. з. жалбоподателят, редовно призован не се явява и не изпраща представител.

Ответникът – директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. Б., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218005819-020-001 от 26.09.2018 г., връчена електронно на 01.10.2018 г., изменена със ЗВР №Р-22002218005819-020-002 от 20.11.2018 г., №Р-22002218005819-020-003 от 18.12.2018 г. и №Р-22002218005819-020-004 от 28.01.2019 г. е възложено извършването на ревизия на А. Д. А. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. Заповедите са издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155 ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №1434/19.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което са отменени установените с предходния РА №Р-22220317001046-091-001/02.07.2018 г. задължения за посочения данъчен период и са дадени задължителни указания за извършване на настоящата ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218005819-092-001 от 22.03.2019 г., който е връчен електронно на същата дата.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение вх. №Р-22002218005819-В.-001-И от 05.04.2019 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22002218005819-091-001 от 15.04.2019 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и от П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 17.04.2019 г.

Предмет на спор в настоящото производство са определените задължения за данък върху доходите на физическите лица /ДДФЛ/ в размер на 7 827,16 лв. за 2011 г., както и съответните лихви за забава в размер на 5 538,60 лв.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002218005819-040-001 от 04.10.2018 г., с което са изискани документи, писмени обяснения и данни относно

размера и източниците на формиране на доходите и за извършените разходи за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г., данни за притежавано движимо и недвижимо имущество, финансови активи, парични средства в брой, банкови сметки, вземания от трети лица, притежавани акции и дялови участия в страната и чужбина, както и получени и предоставени заеми, пътувания в чужбина, разходи за живот, почивки и развлечения и др.

В отговор на връченото искане чрез Информационна система „Контрол“ са представени писмени обяснения, придружени с писмени обяснения с вх. №0324-00-478/29.09.2010 г., представени при предходна проверка и Акт за прихващане или възстановяване по повод подавани искания за възстановяване на надвнесен данък по ГДД за 2009 г. и 2010 г.

С Протокол №Р-22002218005819-П.-001/30.01.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия.

В изпълнение на указанията, дадени в Решение №1434/19.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. и установяване кога и в какви размери са предоставени от жалбоподателя заеми през 2011 г. е извършена насрещна проверка на [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Установено е, че жалбоподателят А. Д. А. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ.

За ревизираният данъчен период 2011 г. от органите на приходната администрация е констатирано, че ревизираното лице е подавало годишна данъчна декларация/ГДД/ по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ.

Въз основа на установените и признати от органите по приходите законно придобити доходи и налично имущество и разходите за издръжка на задълженото лице е извършено хронологично проследяване на съотношенията между придобитите доходи от ревизираното лице и извършените разходи и имуществено състояние отразени в табличен вид за процесния данъчен период.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи от ревизираното лице са отчетени наличните парични средства в брой към началото на периода, наличните парични средства в банкови сметки, получените доходи от трудови правоотношения, доходи от наем и др. възмездно предоставяне на права или имущество, получени суми по вземания от трети лица- заеми и лизинги, необлагаеми доходи, предоставени заеми, платени суми за задължения към трети лица-заеми, лизинг, разходи за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични вземания, разходи за застраховки, направени разходи, други разходи, разходи за издръжка и живот и предоставени парични заеми на трети лица.

Ревизиращият екип е изискал от лицето декларация на основание чл. 124, ал. 3 от ДОПК относно източниците на доходи, приходи и други финансираня за ревизираният данъчен период.

Органите по приходите са констатирани, че разходите на лицето надвишават приходите, поради което са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити доходи, при което са приели, че основата за облагане с данък върху доходите на физическите лица за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. следва да бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на 12.02.2019 г. на ревизираното лице е връчено Уведомление за установени обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК с изх. № Р-22002218005819-113-001 от 12.02.2019 г., като едновременно с него е

връчено Уведомление № Р-22002218005819-139-001/12.02.2019 г. по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК и ИПДПОЗЛ изх. № Р-22002218005819-040-002 от 12.02.2019 г. и е изискано подаването на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. От страна на А. Д. А. чрез ИС „Контрол“ с вх. №Р-22002218005819-ПРД-002-И/22.02.2019 г. е представено писмено становище по връченото уведомление и направени от ревизираното лице изчисления и аритметично обобщение на всички декларираны движения по години на получени и предоставени заеми и подадени данни в ГДД за периодите от 2006 г. до 2011г. Приложен е и приблизителен паричен поток, изготвен въз основа на доходите от ГДД и вписаните в тях остатъци от получени и предоставени заеми и допълнително получени заеми от банки, кредитни карти и др.

Въз основа на установените и признати от ревизиращите органи доходи и разходи за 2011 г. е изготвена справка, показваща съпоставката между законно придобитите доходи и наличното имущество на лицето и разходите му за издръжка през ревизирания период. Взети са предвид обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК.

Въз основа на събраната информация за ревизираният период е направена съпоставка между реализираните от жалбоподателя доходи и извършените от него разходи. С цел обективно установяване на размера на началната разполагаема сума към първия от ревизираните периоди органите по приходите са анализирали доходите на задълженото лице и извършените от него разходи за данъчни периоди, извън ревизираните.

Ревизираното лице е посочило налични парични средства към 01.01.2011 г. в размер на 170 000,00 лв. С цел установяване на разполагаемите парични средства към 31.12.2010 г. и в изпълнение на указанията на директора на дирекция ОДОП С., дадени в Решение №1434/19.09.2018 г. от органите по приходите е извършен анализ на получените доходи и извършени разходи. Установени са разполагаеми парични средства в брой в размер на 132 336,64 лв. и налични средства по банкови сметки в размер на 57,12 лв.

От ревизираното лице са декларираны разполагаеми парични средства в брой към 31.12.2011 г. в размер на 200 000,00 лв. и наличност по банкови сметки в размер на 683,19лв.

При извършена съпоставка между притежаваното от ревизираното лице имущество и извършените от него разходи за 2011 г. при начална разполагаема сума в размер на 132 336,64 лв., като доход за периода ревизиращият екип е приел получените 1 704,97 лв. доходи от трудови правоотношения от [фирма], 29 516,00 лв. получени от упражняване на свободна професия; 147,41 лв. необлагаеми доходи от хазарт, рента продажба на имущество придобити чрез дарение; 16 405,00 лв. получени суми по вземания от трети лица – заеми. Или общо доходи за 2011 г. в размер на 47 773,38лв. и налични парични средства в банкови сметки в размер на 57,12 лв. Като разход са отразени суми за разходи за издръжка и живот – 2 762,74 лв.; 360,00 лв. комунални разходи по фактури от доставчици; 2 590,21 лв. платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др.; 145,20 лв. - разходи за застраховки; 800,00 лв. направени дарения; 8 597,41 лв. други разходи и 42 500,00 лв. предоставени парични заеми на трети лица - [фирма]. Или общо разходи за 2011 г. в размер на 57 755,56 лв. След съпоставка на получените доходи с направените разходи органите по приходите са установили превишение на разходите над доходите в размер на 78 271,61лв. Превишението е прието за данъчна основа за облагане за данъчен период 2011 г.

Поради това и по реда на чл. 122, ал. 1 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2011 г. в размер на 78 271,16 лв. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е изчислен дължим данък за 2011 г. в размер на 7 827,16 лв. и съответната лихва в размер на 5 538,60 лв. Съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22002218005819-092-001 от 22.03.2019 г., който е връчен електронно на същата дата.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение вх. №Р-22002218005819-В.-001-И от 05.04.2019 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт №Р-22002218005819-091-001 от 15.04.2019 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и от П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 17.04.2019 г.

В срока за това е обжалван пред административния орган, като с Решение № 1170 от 08.07.2019 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП е потвърден.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза със задача вещото лице да установи началното и крайно салдо за всяка една от ревизираните години, извършени разходи и получени приходи, като след като преизчисли паричния поток на жалбоподателя за процесните данъчни периоди да определи размера на данъчните задължения на жалбоподателя по ЗДДФЛ.

Заклучението на вещото лице е прието от страните без оспорване и тъй като същото е обективно, компетентно и обосновано, съдът го кредитира.

По делото са събрани и писмени доказателства - административната преписка и допълнително представени от страна на жалбоподателя писмени доказателства.

Въз основа на събраните доказателства съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна, след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима.

По същество е основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК.

Ревизионният акт обаче е незаконосъобразен, тъй като е издаден в нарушение на материалния закон и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

С оспорения РА са установени задължения на жалбоподателя за данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2011 г., като данъчната основа за облагане с данък за 2011 г. е формирана по реда на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, във връзка с което е определена данъчна основа за облагане за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2011 г. в размер на 78 271,16 лв. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е изчислен дължим данък за 2011 г. в размер на 7 827,16 лв. и съответната лихва в размер на 5 538,60 лв.

Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155 ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №1434/19.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което са отменени установените с предходния РА № Р-22220317001046-091-001/02.07.2018 г. задължения за посочения данъчен период и са дадени задължителни указания за извършване на настоящата ревизия. Съдът приема, че в ревизионното производство

не са допуснати процесуални нарушения. При ревизията са връчени по надлежния ред искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, във връзка с които са представени и писмени обяснения и писмени доказателства както от ревизирания, така и от третите лица. Получените сведения са приобщени по установения ред към административната преписка.

Доколкото жалбоподателят въвежда твърдения за липса на основания за извършена ревизия при особените правила на чл.122 – 124а от ДОПК, а и с оглед задължението на съда да следи служебно за законосъобразност на акта на всички основания, следва да изложи мотиви в тази връзка. Съгласно разпоредбата на чл.124 ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122 ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл.122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

За да се приложи презумпцията по чл.124 ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за 2011 г. по отношение на ревизираното лице са констатирани данни за укрити приходи. Този извод същите са обосновавали посочвайки, че при извършена съпоставка между притежаваното от ревизираното лице имущество и извършените от него разходи за 2011 г. при начална разполагаема сума в размер на 132 336,64 лв., като доход за периода ревизиращият екип е приел получените 1 704,97 лв. доходи от трудови правоотношения от [фирма], 29 516,00 лв. получени от упражняване на свободна професия; 147,41 лв. необлагаеми доходи от хазарт, рента продажба на имущество придобити чрез дарение; 16 405,00 лв. получени суми по вземания от трети лица – заеми. Или общо доходи за 2011 г. в размер на 47 773,38лв. и налични парични средства в банкови сметки в размер на 57,12 лв. Като разход са отразени суми за разходи за издръжка и живот – 2 762,74 лв.; 360,00 лв. комунални разходи по фактури от доставчици; 2 590,21 лв. платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др.; 145,20 лв. - разходи за застраховки; 800,00 лв. направени дарения; 8 597,41 лв. други разходи и 42 500,00 лв. предоставени парични заеми на трети лица - [фирма]. Или общо разходи за 2011 г. в размер на 57 755,56 лв.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и

размерът на последните, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл.122 ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл.122 ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл.122 ал.1 ДОПК следва да са установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл.122 ал.1 от ДОПК.

Видно от доказателствата по делото, в приложената административна преписка се съдържа уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК, което е връчено на жалбоподателя, т. е. ревизираното лице несъмнено е било наясно за специфичния ред, по който се провежда ревизията.

Следва да се има предвид обаче, че разпоредбата на чл. 122 от ДОПК не представлява самостоятелна материалноправна уредба за възникване на данъчни задължения, а по своята същност е набор от особени доказателствени правила, които позволяват прилагането на материалноправните норми на съответния данъчен закон при съществена или пълна липса на необходимите доказателства за настъпването на фактическите състави, посочени в материалния закон и водещи до възникване на данъчни задължения. Естествено при това заместване на изискуемите от материалния закон данни (декларации, отчети и т.н.) с други такива, посочени в чл. 122 от ДОПК, води много често до само приблизително установяване на данъчната основа. В крайна сметка обаче, целта е да се получи цялостна, макар и косвена, представа за дейността на задълженото лице (това се отнася и за физическите лица), а оттам и някакво, макар и само приблизително и относително, съвпадение на данъчната основа, определена по реда на чл. 122 от ДОПК, и данъчната основа, която би била установена, ако бяха налице липсващите доказателства и данни. Съпоставката между декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице и имущественото и финансовото му състояние по смисъла на чл.122 ал.1, т.7 за ревизирания период се прави не към края на ревизирания период, а текущо за целия период, като обаче се имат предвид данъчните периоди по отношение на съответните данъци. Това означава, че ако по отношение на всеки един данъчен период, включен в обхвата на ревизията, се получи несъответствие между декларираните и/или получените приходи и доходи и имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, то е налице предпоставката за преминаване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК, какъвто

според съда е и настоящия случай. За да е налице основанието по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК според Методика и разяснения за дейността на органите по приходите в ревизионния процес, когато производството се осъществявано по реда на чл. 122 от ДОПК № 24-00-1/08.01.2009г. на НАП несъответствие не трябва да е малозначително, а напротив да насочва ясно и недвусмислено към извода, че наличното имуществено и финанси не е възможно да бъдат налице, ако лицето вярно и честно е представило своите доходи, приходи и т.н. В този смисъл насоки могат да се извлекат от Решения на ВАС № 1842 по адм.д. 9916/2007 г. и № 2247 по адм.д. 10029/2007 г. В тези свой решения съдът е приел, че е налице основание за прилагане на особения ред, когато въпреки извършеното изследване, включително на възможните източници на необлагаеми доходи се установява несъответствие, което не може да бъде обяснено. Трябва да се има предвид и следното: Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното. За да може да действа тази презумпция обаче, следва наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК да е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. В този смисъл са и решения на ВАС по аналогични случаи (вж. решение на ВАС №774 по адм.д. 8604/20907 г., решение № 1174 по адм.д. 9360/2007 г., решение № 1842 по адм.д. 9916/2007 г., решение № 2247 по адм.д. 10029/2007 г., решение № 3190 по адм.д. 12534/2007 г. и решение № 5134 по адм.д. No 977/2007 г. За да опровергае ревизионния акт, няма да е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да докаже противното, т.е. противното на фактическите констатации. В тази връзка следва да се отбележи, че освен наличието на основания по чл. 122, ал. 1 от ДОПК да е подкрепено със събраните доказателства, за да е тежестта за насрещно доказване върху лицето, то следва да е налице и друго важно условие, а именно - да има фактически констатации. Фактическите констатации са онази част от акта, която категоризира, описва, систематизира и анализира установените от органа по приходите факти и обстоятелства. Тези факти и обстоятелства следва да се подкрепени от събраните от органа по приходите доказателства. В този смисъл, според настоящия съдебен състав фактическите констатации и факти, и обстоятелства, които се подкрепят от събраните по производството доказателства обаче, бяха успешно опровергани от жалбоподателя, с оглед събраните в хода на съдебното обжалване на акта доказателства и доказателствени средства, а именно- изслушаната и приета в с.з. на 08.10.2020г. С. Е, неоспорена от страните, която съдът кредитира изцяло в частта по отношение на паричния поток на

лицето за 2011г., вкл. начално и крайно салдо по представените по делото доказателства от жалбоподателя. В заключението си вещото лице Ю. Я. , след като се е запознала с приложените по делото доказателства за предходни години, е установила безспорно, че за периода 01.10.2011г. – 31.12.2011г. по отношение на жалбоподателя А. А. се установява положително салдо, а именно наличие на парични средства в размер на 192 952, 02 лв. т.е. за процесния период не са налице допълнителни данъчни задължения за ревизираното лице.

Съдът приема, за основателни възраженията на жалбоподателя срещу РА – в частта относно наличното парично салдо за 2011г., като следва изцяло да се позове на изготвения от допуснатата ССЧЕ паричен поток за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г., свързан с постъпленията и плащанията на А. Д. А., вземайки предвид и предходни данъчни периоди с оглед определяне на начално салдо към 01.01.2011 г.

Видно от заключението на вещото лице, вкл. и представените по делото доказателства, неоспорени от страните, паричния поток за отчетните 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г. на лицето А. Д. А. е , както следва:

- за 2008г. - налични парични средства към 31.12.2008г. в размер на 166 105, 27 лв.;
- за 2009г. - налични парични средства към 31.12.2008г. в размер на 158 875,05лв. ;
- за 2010г. - налични парични средства към 31.12.2008г. в размер на 159 857,05лв. ;

Именно налични парични средства на жалбоподателя към 31.12.2008г. в размер на 159 857,05лв. са и началното салдо респ. разполагаемите средства на същия към 01.01.2011г., началото на процесния спорен период.

Н. размер на доходите на жалбоподателя А. А., посочени и като начално салдо за 2011г. е деклариран с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2010 г. Приблизителните лични разходи са посочени от ревизираното лице и са кредитирани изцяло, както от ревизиращия екип, така и от вещото лице при изготвяне на ССЧЕ и настоящия съдебния състав. Същите обстоятелства са налице и по отношение на предоставените заеми на трети лица. Застраховка живот е декларирана в ГДД за посочения период.

Н. размер на доходите на А. Д. А. е деклариран с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2011 г. Приблизителните лични разходи са посочени от ревизираното лице и са кредитирани от ревизиращия екип, ССЧЕ и съдебния състав. Същите обстоятелства са налице и по отношение на предоставените заеми на трети лица.

Видно от горепосоченото и по-конкретно от изготвения паричен поток на постъпленията и плащанията на А. Д. А. за 2011 г., се

установява положително салдо /наличност на парични средства/ в размер на 192952,02 лв., респективно не се установява недостиг на парични средства към 31.12.2011 г. Оттук следва, че не са налице допълнителни данъчни задължения /освен декларираните/ от ревизираното лице А. Д. А.. Съдът кредитирайки изготвения паричен поток в рамките на ССЧЕ съпоставяйки го с този изготвен от ревизиращите органи за 2011 г., представен на стр. 42-43 от РД № Р-22002218005819-092-001/22.03.2019 г., възприет при изготвянето на процесния РА № Р-22002218005819-091-001/15.04.2019 г., намира, че началното салдо /към 01.01.2011 г. в размер на 132336,64 лв./ е съгласно описаното в РД, респективно в РА.

Освен това и във варианта във връзка с паричния поток за 2011г., изготвен от ревизиращите органи на база анализа в РД , където е прието за начално салдо сумата в размер на 132 336, 64 лв., с оглед проследяване на паричния поток от вещото лице за този период, отново не се установява недостиг на парични средства, с оглед разполагаемите в края на периода от жалбоподателя средства в размер на 122 411, 58 лв.

Буди недоумение обстоятелството, защо органите по приходите безрезервно са кредитирали посочените в ГДД по чл.50 ЗДДФЛ на жалбоподателя налични парични средства към 31.12.2011г. в размер на 200 000 лв., а в същия момент макар и с множество доказателства за наличните парични средства на жалбоподателя към 01.01.2011г., са приели като доказани част от тях, а именно такива в размер на 132 336, 64 лв.

По делото безспорно са налични доказателства за паричните средства и движението по тях на жалбоподателя за три предходни периода 2008г., 2009г., 2010г., вкл. и доказателства за разполагаеми средства във връзка с непогасен заем към С. А. в размер на 600 000лв., който не се оспорва от ораните по приходите изначално. Средствата, предоставени на жалбоподателя от С. А. с договор за паричен заем от 12.08.2008г. са признати от ревизиращите органи изцяло и са намерили отражения в констатациите в РД относно произхода на средства още през периода 2008г. (вж. точка А., стр. 12 от РД).

Установяването на задълженията за 2011г.. е резултат на прилагане на особения ред по чл. 122-124 от ДОПК, след като е направен извод за наличие на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК - 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 ревизирания период.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, 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. Следователно, в тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице соченото обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство, а оборването на презумптивната доказателствена сила на ревизионния акт е на жалбоподателя.

Въз основа на събраните в настоящото производство доказателства настоящият състав намира за основателни направените от жалбоподателя възражения за недоказаност на посоченото от приходната администрация основание за пристъпване към ревизия по реда на чл. 122 ДОПК. Изводът за наличие на хипотезата по чл. 121, ал. 1, т. 7 ДОПК ревизиращите органи са обосנוвали с недостиг на парични средства във формирания паричен поток за 2011 г. За да приемат, че е налице такъв недостиг, ревизиращите органи са приели за начално салдо за 2011 г. сумата от 132 336,64 лв., а не както е декларирал жалбоподателя в размер на 170 00 лв., която от своя страна се явява крайно салдо за 2010 г. Следователно, за да се установи дали е налице хипотезата по чл. 121, ал. 1, т. 7 от ДОПК за 2011 г., първо следва да се извърши проверка относно законосъобразността на изводите на ревизиращите органи досежно 2010г., каквито обаче липсват, тъй като този период е извън обхвата на настоящата ревизия.

Съдът не възприема доводите, с които ревизиращите органи са отказали да включат в паричните потоци получените суми по кредитни карти и погашения по кредити. Обстоятелството, че лицето не е декларирало тези суми в СТАНОВИЩЕ, представено в хода на ревизията, не изключва и не опровергава получаването респ. разходването на такива средства.

С оглед на гореизложеното съдът приема, че органите на приходната администрация не доказаха при условията на пълно и главно доказване, че по отношение на ревизираното лице за периода 2011г. е налице надостиг на парични средства. Извършената преценка на установените при ревизията факти и обстоятелства е едностранчива, а направените фактически и правни изводи за получените от ревизирания субект средства респ. началното салдо, посочено от същия за 2011г., се основава на приложен формалистичен подход. Съответно недоказано се явява възприетото от ревизиращите органи наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. След като съществуването на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК не се подкрепя със събрани в хода на ревизията доказателства, не може да намери приложение презумпцията за вярност на съдържащите се в ревизионния акт констатациите досежно основанието за доначисляване

на данък върху годишната основа по чл.17 ЗДДФЛ. Доколкото органите на приходната администрация не са доказали, че декларираните от лицето средства в края на 2011г. в размер на 200 000 лв. са действително в посочения размер, същите не следва да се вземат предвид в паричния поток на ревизираното лице за 2011г. Наличие на подлежащ на облагане доход не се презюмира и по силата на чл. 123 от ДОПК – липсват каквито и да е било констатации и подкрепящи ги доказателства за съществуването на някоя от хипотезите по чл. 123, ал. 1 от ДОПК.

Въз основа на изложените съображения съдът приема, че жалбата е основателна. Оспореният РА № Р-22002218005819-091-001 от 15.04.2019 г. с който е доначислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2011г. в размер на 7 827,16 лв. и съответните лихви в размер на 5 538,60 лв., е издаден в нарушение и при неправилно приложение на закона, поради което следва да бъде отменен.

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК Административен съд-София-град, III отделение, 7-ми състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на А. Д. А., ЕГН [ЕГН], от [населено място], [улица], №14, ет. 2, ап. 4 , РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ № Р-22002218005819-091-001 от 15.04.2019 г. с който е доначислен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2011г. в размер на 7 827,16 лв. и съответните лихви в размер на 5 538,60 лв., потвърден в тази част с Решение № 1170 от 08.07.2019 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, като незаконосъобразен.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: