

РЕШЕНИЕ

№ 14045

гр. София, 06.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав, в публично заседание на 04.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Шишкова

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **189** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 226 от Административно процесуалния кодекс (АПК) във вр. чл. 156 и сл. от Данъчно осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

С Решение № 10774 от 24.11.2022 г. по адм. дело 1775/2022 г. по описа на Върховен административен съд, Първо отделение е отменено Решение № 6931 от 23.11.2021 г., по адм. дело 11884/2020 г. по описа на АССГ в частта, с която е отхвърлена жалбата на Н. А. Н. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221119004719-091-001 от 29.05.2020 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите (ТД на НАП) – С., потвърден с Решение № 1514 от 02.10.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (Д „ОДОП“) – [населено място] при ЦУ на НАП относно допълнително установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. с общ размер 18 323,41 лева и съответните лихви за забава с общ размер 4 760,27 лева, както и за данък върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като едноличен търговец по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. с общ размер 9 781,05 лева, ведно със съответните лихви за забава с общ размер 1 996,02 лева. Първоинстанционното решение е отменено и в частта, с която е ангажира отговорността на Н. Н. за разноски. Делото е върнато за ново разглеждане в отменените части.

Решение № 6831 от 23.11.2021 г. по адм. дело 11884/2020 г. по описа на АССГ е

оставено в сила в частта, с която е отхвърлена жалбата на Н. А. Н. срещу Ревизионния акт № Р-2222119004719-091-001 от 29.05.2020 г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. относно установените задължения за данък върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като едноличен търговец по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2014 г. (в размер на 1 137,26 лева) и 2015 г. (в размер на 12 092,10 лева) с общ размер от 13 229,36 лева и съответните лихви за забава - 5 591,97 лева и допълнително установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2013 г. (в размер на 85,38 лева) и 2014 г. (в размер на 751,43 лева) с общ размер 836,81 лева и съответните лихви за забава в размер на 440,27 лева.

В съдебното производство пред настоящия съдебен състав процесуалният представител на жалбоподателя – адв. В. И., САК поддържа искането за отмяна на оспорения Ревизионен акт в частта относно установените задължения на доверителя му по ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Претендира разности, за които са представени доказателства и при предходното разглеждане на делото. В писмената си защита излага подробни съображения относно несъответствието на заключението на Оценителната експертиза, на което са се позовали органите по приходите при определяне на задълженията на доверителя му с изискванията на Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. издадена от министъра на финансите за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (Наредба № Н-9/2006 г.). Поставя акцент на анализа на приложимите методи за определяне на пазарните цени на процесните моторни превозни средства (МПС), направен в заключението на Съдебно - оценителна експертиза, назначена в изпълнение на указанията в отменителното решение, а и на липсата на обективни данни за реално извършени покупки и продажби през съответните данъчни периоди, които да се ползват като аналог.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С. не се явява и не се представлява в настоящото съдебно производство.

Софийска градска прокуратура не е изразила становище по жалбата и не участва със свой представител в настоящото производство.

Настоящият съдебен състав на Административен съд – София – град, след като обсъди приложените към делото доказателства в контекста на становището на страните, съобразно правомощията си по чл. 160 от ДОПК и дадените указания по приложението на закона в мотивите на отменителното решение, прие за установено от фактическа и правна страна :

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-2222119004719-020-001 от 22.07.2019 г. (л. 50 адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 63, папка Приложение № 1), връчена лично на жалбоподателя на 28.11.2019 г. (л. 51 адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 64, папка Приложение № 1).

Заповедта е издадена от Е. М. С. - Х. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена да изпълнява функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед на директора на ТД на НАП – С. № РД-01-828 от 10.05.2019 г. (л. 40 - л. 41, адм. д. 11884/20 г. АССГ).

Ревизията е възложена на органи по приходите от Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. с ръководител главен инспектор по приходите Р. Т. З., с предмет -

определяне на задълженията на Н. А. Н. за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2013 г. – 31.12.2017 г.

Със Заповеди за изменение на заповедта за възлагане на ревизия (ЗИЗВР), издадени от органа, възложил ревизията

№ Р-22221190047-020-002 от 28.11.2019 г. (л. 48, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 61 папка Приложение № 1), връчена лично в деня на издаването ѝ - 28.11.2020 г. (л. 49, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 62, папка Приложение № 1),

№ Р-22221190047-020-003 от 27.02.2020 г. (л. 46, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 59 папка Приложение № 1), връчена електронно на 05.03.2020 г. (л. 47, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 60 папка Приложение № 1),

№ Р-22221190047-020-004 от 16.03.2020 г. (л. 44, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 57 папка Приложение № 1), връчена електронно на 17.03.2020 г. (л. 45, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 58 папка Приложение № 1)

и № Р-22221190047-020-005 от 23.03.2020 г. (л. 42, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 55 папка Приложение № 1), връчена електронно на 24.03.2020 г. (л. 43, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 56, папка Приложение № 1)

срокът на ревизията е удължен до 28.04.2020 г. Извършена е и промяна на обхвата на ревизията, по предложение на ръководителя на екипа (л. 54, папка Приложение № 1).

Включени са и задълженията за данък върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като едноличен търговец по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г. (л. 44, адм. д. 11884/2020 г. АССГ), както и задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. (л. 48, адм. д. 11884/2020 г. АССГ). Предложението (л. 54, папка Приложение № 1) е обосновано с представена информация от „Банка ДСК“ ЕАД за движенията по банкова сметка на задълженото лице (жалбоподателя Н. Н.) за периода 01.01.2013 г. – 31.12.2018 г., съдържаща данни за регулярно получавани парични средства във валута, включително и чрез системите за експресни международни парични преводи от физически лица от ЕС и трети страни (л. 145 – л. 186, папка Приложение № 1). Информацията е предоставена въз основа на писмена декларация – съгласие от жалбоподателя за разкриване на банкова тайна (л. 332-гръб, папка Приложение № 2).

Въз основа на сравнителния анализ на данните за извършваните покупки от ПОС (устройство за приемане на преки безналични плащания с банкови карти, в т. ч. и парични преводи) и получаваните парични преводи, включително и чрез системите за експресни международни парични преводи, органите по приходите са приели, че е „налице извършвана от ревизираното лице интернет търговия“, за която не са подавани годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ и не са декларирани доходи за всички ревизирани периоди. Направен е извод, че жалбоподателят е осъществявал независима икономическа дейност, съответстваща на легалната дефиниция по чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон, от която е получавал постоянни доходи по банковата си сметка, които подлежат на облагане, съгласно чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ.

В деня на връчване на ЗИЗВР № Р-22221190047-020-004 от 16.03.2020 г., с която е разширен обхвата на ревизията, на жалбоподателя е връчено и Уведомление № Р-2222119004719-113-001 от 17.03.2020 г., на основание чл. 124, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК (л. 83, папка Приложение № 1, л. 84 и л. 85 – Разписка и Удостоверение за връчване), с което му е разяснено, че в ревизионното производство са установени

данни за периодично получавани средства по конкретно посочената от него разплащателна сметка в „Банка ДСК“ АД, открита на 19.10.2007 г. Посочени са фактическите основания, въз основа на които ревизиращият екип е приел, че ще определи данъчните задължения, включени в обхвата на ревизията, поради наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 7 от ДОПК, а именно:

- неподадени годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. за получавани доходи от продажби, в т. ч. и от продажбата на моторни превозни средства, за които е неприложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ – мотоциклет „Х. Д.“ рег. [рег.номер на МПС] , лек автомобил „Нисан“, модел GTR рег. [рег.номер на МПС] и лек автомобил „М. Г 500“ рег. [рег.номер на МПС] ,

- данни за укрити доходи от извършвана търговска дейност по електронен път, отговаряща на изискванията на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон,

- непредставена счетоводна отчетност по Закона за счетоводството за търговската дейност, осъществявана през ревизираните периоди,

- установени несъответствия между получените доходи и имущественото състояние за преобладаващата част от ревизираните периоди.

С Протокол № Р-2222119004719-П73-002 от 28.04.2020 г. (л. 86, папка Приложение № 1) е документирано, че при извършена проверка в деловодната система на ТД на НАП – С. – офис К., в 14-дневния срок от връчване на Уведомлението по чл. 124 от ДОПК жалбоподателят Н. Н. не е представил становище и документи.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р-2222119004719-092-001 от 12.05.2020 г. (л. 52 – л. 95, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 9 – л. 49, папка Приложение № 1), връчен на 12.05.2020 г. на електронен адрес на жалбоподателя (л. 93, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 50, папка Приложение № 1) заедно с приложените доказателства от ревизионното производство.

Извършените процесуални действия от ревизиращия екип са описани подробно в констативната част на Ревизионния доклад (л. 52 – л. 53, адм. д. 11884/20 г. АССГ) и са неразделна част от обжалвания Ревизионен акт, съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от жалбоподателя е подадено Възражение вх. № 59-00-559 от 21.05.2020 г. срещу констатациите в РД, към което не са представени доказателства.

Оспореният Ревизионен акт (РА) № Р-2222119004719-091-001 е издаден на 29.05.2020 г. от органа, възложил ревизията - Е. С. и от ръководителя на ревизията - Р. З. (л. 96 – л. 100 адм. д. 11884/20 г. АССГ, л. 1 – л. 5, папка, Приложение № 1) и е връчен електронно на жалбоподателя в деня на издаването му 29.05.2020 г. (л. 101 и л. 103 адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 6 и л. 8, папка Приложение № 1).

С Ревизионния акт са установени задължения за

- данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за всички данъчни периоди, включени в предмета на ревизията 2013 г. - 2018 г. с изключение на 2015 г., чийто общ размер е 19 160, 22 лева, а общият размер на начислените лихви за забава е 5 200,54 лева (л. 98 адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 3, папка Приложение № 1),

- данък върху годишната данъчна основа от стопанска дейност като едноличен търговец по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за всички ревизирани периоди 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г. с общ размер - 23 010,41 лева и 7 587,99 лева - на съответните им лихви за забава (л. 98 адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 3, папка Приложение № 1).

В депозираната жалба срещу РА, рег. № 94-Н-208 от 08.06.2020 г. ревизираното лице чрез процесуалния си представител (л. 20 – л. 22, адм. д. 11884/20 г. АССГ и л. 68 - 69, папка Приложение № 1) е оспорило констатациите и изводите на ревизиращия екип относно :

- извършването на търговска дейност, по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон,

- фактите, с които е обосновано наличие на основанията за приложение на особения ред по чл. 122, ал. 2 във вр. ал. 1 от ДОПК,

- обективността на информацията, ползвана от експерта, изготвил Оценителната експертиза, въз основа на която е определена пазарната цена на процесните автомобили, за които не е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ,

- основанията, на които е получил сумите, описани в Ревизионния доклад – изложени са твърдение, че се касае за неподлежащи на облагане суми, които са предмет на безвъзмездни сделки – дарения и заеми.

С Решение № 1514 от 02.10.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ (л. 25 – л. 39 адм. д. 11884/2020 г. АССГ) Ревизионният акт е потвърден изцяло.

В ревизионното производство е установено, че като местно физическо лице по чл. 4, ал. 1, т. 1 и т. 4 от ЗДДФЛ Н. Н. е задължен за данъци за придобитите доходи от източници в страната и в чужбина (арг. чл. 6 от ЗДДФЛ). Отчетено е, че през ревизираните периоди - до 31.12.2018 г. не е бил женен и не е имал задължения за издръжка, както и че не е бил регистриран по ЗДДС.

Въз основа на публичните данни от Търговския регистър и регистър на юридическите лица с нестопанска цел (чл. 3 от ЗТРРЮЛНЦ) е установено, че Н. е свързано лице с „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], по смисъла на § 1, т. 3, б. „г“ от Допълнителните разпоредби (ДР) на ДОПК - управител и собственик на дружествените дялове.

В констативната част на РД са описани подробно предприетите процесуални действия от ревизиращия екип. Установени са източниците на доходи и финансиране на ревизираното лице, анализирани са разходите за издръжка и имущественото състояние. Извършено е хронологично проследяване на движението на парични средства за всеки ревизиран период, въз основа на признатите разходи и установените доходи.

На ревизираното лице, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53, чл. 56, ал. 1 и чл. 57 от ДОПК, са връчени четири (4) Искания за представяне на писмени обяснения и документи:

изх. № Р-22221119004719-040-001 от 26.07.2019 г. – връчено на 06.12.2019 г. (л. 329 – л. 331, папка Приложение № 2)

изх. № Р-22221119004719-040-002 от 06.12.2019 г. – връчено на 06.12.2019 г. (л. 301 – л. 303, папка Приложение № 2)

изх. № Р-22221119004719-040-003 от 05.03.2020 г. – връчено на 17.03.2020 г. (л. 135 – л. 137, папка Приложение № 1)

изх. № Р-22221119004719-040-004 от 17.03.2020 г. – връчено на 17.03.2020 г. (л. 80 – л. 82, папка Приложение № 1).

С първите две са изискани документи и писмени обяснения за финансовото и имуществено състояние за ревизираните периоди – 01.01.2013 г. – 31.12.2017 г. и 01.01.2018 г. -31.12.2018 г.

С писмо вх. № Р-22221119004719-П73-001 от 05.12.2019 г. жалбоподателят е посочил електронен адрес за кореспонденция с ревизиращия екип и е депозирал Декларация-съгласие за разкриване на банкова тайна (л. 332 и л. 332-гръб, папка Приложение № 2).

Представил е документи и писмени обяснения, заведени с вх. № Д. 1421 от 19.12.2019 г. (л. 304 – л. 328, папка Приложение № 2) и вх. № Д. 593 от 17.03.2020 г. (л. 138 – л. 139, папка Приложение № 1).

С Протокол № 1197820 от 02.03.2020 г. (л. 333, папка Приложение № 2) към ревизионната преписка са присъединени като относими към ревизионното производство документи (л. 362 – л. 471 и л. 475 - л. 519, папка Приложение № 2) от извършена предходна проверка за установяване на финансовото и имущественото състояние на жалбоподателя Н. Н. за периода 01.01.2012 г. – 31.12.2017 г., заедно с Протокол № ПФ-22221118000819-073-001 от 12.07.2019 г. (л. 334 – л. 361, папка Приложение № 2), отразяващ резултатите от проверката.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизионното производство, са извършени насрещни проверки на :

„ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – Протокол № П-22221120001263-141-001 от 21.01.2020 г. (л. 203 – л. 232, папка Приложение № 1)

„КУЕНТИН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – Протокол № П-02000219208471-141-001 от 19.12.2019 г. (л. 261 – л. 271, папка Приложение № 2)

А. Н. А. – Протокол № П-03001819209021-141-001 от 31.12.2019 г. (л. 256 – л. 259, папка Приложение № 1)

Г. Й. Г. – Протокол № П-03001820002651-141-001 от 21.01.2020 г. (л. 250 – л. 254, папка Приложение № 1)

С. Л. И. – Протокол № П-03002520002691-141-001 от 03.02.2020 г. (л. 242 – л. 248, папка Приложение № 1)

И. П. Ш. – Протокол № П-03001820037762-141-001 от 13.03.2020 г. (л. 234 – л. 240, папка Приложение № 1) и Протокол № П-03001820042505-141-001 от 30.03.2020 г. (л. 129 – л. 134, папка Приложение № 1)

Р. Д. Г. – Протокол № П-03001820042517-141-001 от 31.03.2020 г. (л. 122 – л. 127, папка Приложение № 1)

Ц. Д. Ш. – Протокол № П-22221020071251-141-001 от 16.06.2020 г. (л. 104 – л. 110, папка Приложение № 1)

М. П. Д. – Протокол № П-03001820042536-141-001 от 31.01.2020 г. (л. 118 – л. 120, папка Приложение № 1)

З. Р. З. – Протокол № П-03001820042788-141-001 от 19.03.2020 г. (л. 112 – л. 116, папка Приложение № 1).

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изискани и представени документи и информацията от

23 лицензирани банки на територията на страната (л. 140 – л. 198, папка Приложение № 1 и л. 272 – л. 300, папка Приложение № 2),

„Морска администрация“ АД (л. 199 – л. 200, папка Приложение № 1),

„А1“ ЕАД (л. 201 – л. 202, папка Приложение № 1).

Органите по приходите са анализирали и съхранявани данни в информационните масиви на НАП относно подадени декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, декларации за осигуряването и за всички трудови договори, задължения на осигурител, данни за внесени суми за данъци и

задължителни осигурителни вноски.

Установено е, че от 02.09.2015 г. и към момента на провеждане на ревизионното производство, Н. Н. получава доходи от трудово правоотношение с работодател ЕТ „Антон Антонов – Милка“, ЕИК[ЕИК] (л. 317, папка Приложение № 2 – служебна бележка от 13.12.2019 г.).

Не е подавал годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за нито един от ревизираните периоди.

Ревизиращият екип е извършил съпоставка на доходите и направените разходи от жалбоподателя, като е отразил данните за всеки от данъчните периоди в табличен вид в РД

- за 2016 г. (л. 79-гръб – л. 80 адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 56 – 57 от РД),

- за 2017 г. (л. 84-гръб – л. 85 адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 65 – 67 от РД)

- за 2018 г. (л. 88-гръб – л. 89 адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 74 – 75 от РД).

Констатирано е превишение на установените разходи спрямо получените доходи през 2016 г. и 2018 г. И за трите периода - 2016 г., 2017 г. и 2018 г. органите по приходите са приели наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 1 – неподадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, т. 2 – данни за укрити доходи, т. 4 – непредставена счетоводна отчетност за извършвана през съответния данъчен период търговска дейност, по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ и т. 7 – несъответствие на декларациите и получени доходи на ревизираното лице с имущественото му състояние.

Въз основа на тези констатации, съобразявайки се с реда по чл. 122 от ДОПК са определени данъчната основа и размера на данъка върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ, както и годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

За данъчен период 2016 г.

– Като относими към финансовото и имущественото състояние на ревизираното лице, при определяне на годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, органите по приходите са взели предвид следните обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1 – т. 16 от ДОПК

1. получени доходи от трудово правоотношение с ЕТ „Антон Антонов – Милка“ (л. 76-гръб, адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 50 РД, л. 305, л. 306, л. 318, л. 404-гръб, л. 407 – л. 412, л. 421-гръб – л. 426, папка Приложение № 2)

– платен облагаем доход по чл. 24 от ЗДДФЛ - 2 502,52 лева,

- удържани задължителни осигурителни вноски (ЗОВ) по Кодекса за социално осигуряване (КСО) и задължителни здравни осигуровки (ЗЗО) –390,31 лева,

- годишна данъчна основа по чл. 25 от ЗДДФЛ – 2 112,21 лева,

- авансово удържан, внесен данък в размер на 211,21 лева,

- чиста изплатена сума от 1 901,00 лева

2. декларирани в справка по чл. 73 от ЗДДФЛ доходи от „Бонифер“ ЕООД за предадени отпадъци - 40,58 лева и удържан данък 4,51 лева

3. платена на 05.07.2016 г. в натура - 75 кг. пшеница, на стойност 23,40 лева като рента по Договор за наем от 04.11.2015 г. на поземлен имот в [населено място], област Р. с П. – Б., ЕИК[ЕИК] (л. 476-гръб, папка Приложение № 2),

4. сделки с движима собственост :

- придобиване (покупка) на л. а. „Порше П. 4“ рег. [рег.номер на МПС] от Г. Й. Г.

за сумата от 3 000 лева, платена изцяло в брой преди подписване на договора – нотариално заверен Договор от 30.03.2016 г. рег. № 3530 (л. 77 адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 51 РД, обяснения на Г. Г. – л. 254, папка Приложение № 1, копие от нотариално заверен договор - л. 481-гръб и л. 506, пълномощно от 01.12.2025 г., с което Г. Г. упълномощава Н. Н. – л. 506-гръб, справка от Централна база – КАТ Р. за настояща и бивша собственост на превозни средства - л. 478-гръб, папка Приложение № 2),

- придобиване (покупка) на л. а. „М. Г 500“ рег. [рег.номер на МПС] от „АМБИ АБ“ ООД, ЕИК[ЕИК] за сумата от 3 800 лева, платена изцяло и в брой преди подписване на договора – нотариално заверен Договор от 20.10.2016 г. рег. № 8028 (л. 77 адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 51 РД, представени документи от „АМБИ-АБ“ ЕООД при насрещната проверка – фактура № [ЕГН] от 24.10.2016 г. с приложен касов бон от ЕКАФП, справка за осчетоводяване и справка за отписване на автомобила, информация, съдържаща изрично отбелязване, че „АМБИ-АБ“ ЕООД не е издавало фактура с № 6/24.10.2016 г. – л. 469 – л. 471, папка Приложение № 2, копие от нотариално заверен договор - л. 481 и л. 509-гръб, справка от Централна база – КАТ Р. за настояща и бивша собственост на превозни средства - л. 478-гръб, папка Приложение № 2),

5. движения по банкова сметка в лева в „Банка ДСК“ ЕАД – постъпления от търговска дейност – 1 259,96 лева (стр. 52 - 53 РД - л. 77-гръб – л. 78, адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 34-гръб – л. 35, л. 162 – л. 166, папка Приложение № 1) - търговия със стоки чрез интернет сайт ebay.com – недекларирани

6. получени преводи във валута на обща стойност 10 884,52 лева, посредством „MoneyGram“ (стр. 51 РД - л. 77 от адм. д. 11884/2020 г. АССГ) по сметки в „Райфайзен Банк България“ ЕАД - 4 027,85 лева (писмо вх. № Д. 335-16/19.04.2019 г. – л. 200, адм. дело 11884/2020 г. АССГ) и „УниКредит Булбанк“ ЕАД – 2 031,05 лева (писмо вх. № Д. 335-15/12.04.2019 г. – л. 202, адм. дело 11884/2020 г. АССГ), и чрез системата „W. U.“ в „ОББ“ АД – 4 825,62 лева (писмо вх. № Д. 335-07/02.04.2019 г. – л. 375 – л. 380, папка Приложение № 2), приети от ревизиращия екип за плащания от продажби на стари вещи чрез ebay.com – недекларирани

7. не са установени данни за плащане на задължителни осигурителни вноски и данъци, включително местни данъци и такси;

8. не са установени движения по закритата на 17.05.2016 г. заплатна сметка в „Първа Инвестиционна Банка“;

9. не са установени данни за декларирані съучастия и притежавани дялове и акции в търговски дружества в чужбина и договори за сделки с финансови инструменти през 2016 г.

10. получени парични заеми от родителите (произход на средствата – Договор за заем от 06.01.2016 г., сключен между „Банка ДСК“ ЕД и М. А. за сумата от 10 000 лева за срок от 42 месеца)

– Договор от 10.01.2016 г. в размер на 5 000 лева, безлихвен, със срок за издължаване 2020 г., предоставени от М. А. (л. 442 – л. 445, папка Приложение № 2), както и сумата от 1 000 лева, безвъзмездно

– Договор от 10.01.2016 г. в размер на 5 000 лева, безлихвен, със срок за издължаване 2020 г., предоставени от А. А. (л. 431 – л. 432, папка Приложение № 2)

11. разходи за издръжка, обучение, лечение, транспортни, дневни и квартирни пари при пътувания в страна и в чужбина (не са представени документи от ревизираното лице), размерът е определен въз основа на данни от извършените насрещни проверки, изисканата информация от трети лица и от Информационните системи на НАП

- 1 132,39 лева за ползвани мобилни услуги

- 663,12 лева за покупки в „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД (писмо вх. № Д. 525 от 24.04.2019 г. – л. 399 – л. 401, папка Приложение № 2),

- 2 158,69 лева платени такси за кейови такси, право на швартоване и престой на собствена яхта „Я.“ рег. № РС 1952 в акваторията на „М. Д. – С. В.“ (фактури от 13.06.2016 г., 14.06.2016 г. и 19.08.2016 г., Споразумения с „М. Д. – С. В.“ за швартоване и престой на плавателни съдове – л. 394-гръб – л. 395, л. 396, л. 397, л. 398, папка Приложение № 2)

- 4 800 лева платени в брой на 07.06.2016 г. съгласно фактура № 345/07.06.2016 г. за покупка на употребявана моторна лодка „Я.“, тип бензин, година на производство 2005 г., колесар и др. принадлежности (нотариално заверени на 07.06.2016 г. Договор за покупко – продажба с ЕТ „Джей Трейдинг – Борислав Джагаров“, ЕИК[ЕИК] на моторна лодка „Я.“ с цена 3 600 лева и Договор за покупко – продажба на колесар на лодка марка „К.“ за 1 200 лева – л. 434 – л. 435, папка Приложение № 2),

12. получени с разписка от 15.01.2016 г. в присъствието на адв. И. В. от следовател в Окръжен следствен отдел при Окръжна прокуратура – Р. парични средства на обща стойност 5 867,49 лева (л. 313 и л.325-гръб, папка Приложение № 2). Отнесена е като **сума в брой** към началното салдо за този период. Прието е, че доколкото липсват данни за произхода на средствата, те подлежат на облагане с 10% данък като доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

13. За начално салдо на **наличностите по банкови сметки** към 01.01.2016 г. е приета сумата от 299,97 лева, а за крайно салдо към 31.12.2016 г. – сумата от 2 505,01 лева (писмо вх. № Д. 1403-17 от 17.01.2020 г. – л. 145 и л. 162, папка Приложение № 1).

Стойността, на която са придобити автомобили през този ревизиран период, след отчитане на принадлежността им към високите ценови клас и факта, че са рядко срещани в България, е послужила като основание по чл. 63 от ДОПК за възлагане на експертиза за определяне на пазарните им цени към датите на покупка и последващите продажби (Акт за възлагане от 06.03.2020 г. – л. 94 – л. 95, папка Приложение № 1). Оценката в експертната е направена по **метода на сравнимите неконтролирани цени** - определена е **долна и горна граница на пазарните цени**, както следва:

„Порше П. 4“ към 30.03.2016 г. – долна граница 52 200,00 лева - горна граница 68 400,00 лева;

„М. Г500“ към 20.10.2016 г. – долна граница 72 800,00 лева - горна граница 79 100,00 лева.

В Ревизионния доклад е посочено, че за целите на данъчното облагане органите по приходите са приели за реално платена при покупката на автомобилите средната стойност на така определените от експерта пазарни цени, а именно

60 300,00 лева за л. а. „Порше П. 4“

и 75 950,00 лева за л. а. „М. Г 500“.

Тези стойности са отразени и приети като направени разходи за придобиване и ремонт на превозни средства при съпоставката на доходите и разходите за данъчен период 2016 г. (стр. 56 – 57 от РД – л. 36-гръб – л. 79 – л. 80, адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 37, папка Приложение № 1).

Според органите по приходите Н. е разполагал с налични в началото на периода 01.01.2016 г. (в брой и по банкови сметки) парични средства в размер на 6 167,46 лева. Отчетени са постъпления (доходи) за периода 2016 г. в размер на 41 837,96 лева, разходи – 174 219,85 лева и наличности в края на периода 2 505,01 лева. Установено

е превишаване на разходите спрямо получените доходи със 128 719,44 лева. Според органите по приходите, тази разлика се дължи на доход, чийто източник не може да бъде отнесен към изрично посочените в закона, а следва да бъде класифициран като доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, който не е бил обложен с окончателни данъци по ЗДДФЛ и ЗКПО. По отношение на вноските за ЗО е прието, че такива са внасяни само от работодателя по трудовото правоотношение – ЕТ „Милка - Антон Антонов“.

Данъкът по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2016 г. е изчислен, въз основа на данните за:

доходите от трудово правоотношение - 2 112,21 лева,

други доходи, установени при ревизията - 128 719,44 лева

други доходи, установени при ревизията - 5 867,49 лева (*получената с разписка сума от следовател от О. при ОП - Р.*).

Данъчната основа за общия годишен доход е в размер на 136 699,14 лева, а дължимият данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. - 13 669,91 лева (*годишно данъчно задължение*), който е намален с внесения данък по трудовото правоотношение – 221,21 лева (*данък за довносяне - 12 458,70 лева*).

На основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 ЗЛДТДПДВ за невнесения в срок данък – 12 458,70 лева е начислена лихва в размер на 4 142,62 лева.

Данъчната основа за годишен и авансов данък на ЕТ за 2016 година е определена въз основа на констатациите на органите по приходите за осъществявана от жалбоподателя Н. Н. търговска дейност, по смисъла чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон - покупко – продажба на стоки чрез интернет платформата e.bay.com. Отчетено е, че ревизираното лице не е представило информация и/или документи за водена счетоводна отчетност съгласно чл. 2, ал. 1 от Закона за счетоводството и не е декларирало доходи от тази дейност по ЗДДФЛ.

Органите по приходите са приели за доходи от търговска дейност през 2016 г. постъпилите суми по банкови сметки на ревизираното лице

- в Банка ДСК - с общ размер 1 259,96 лева (два превода на 09.08.2016 г.),
- в „Райфайзен Банк България“ ЕАД - 4 027,85 лева чрез „М. Г.“
- в „У. Б.“ 2 031,05 лева чрез „М. Г.“
- в „ОББ“ АД - 4 825,62 лева чрез „W. U.“.

Въз основа на анализа на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, т. 1 – т. 16 от ДОПК, както и въз основа на данните за основанието и стойността на всички покупки на ПОС, е прието, че за периода са закупени стоки, които са продадени впоследствие на обща стойност 3 276,81 лева. Стойността на покупките на стоки и услуги за лично ползване на територията на страната, които не са признати за необходимо присъщи разходи от търговска дейност са определени в размер на 4 754,20 лева.

За разходи, свързани с търговската дейност са признати платените за телекомуникационни услуги (*фактури на „Теленор България“ ЕАД и „А1“ ЕАД*) в размер на 1 139,32 лева, както и за ползване на интернет сайтове, платени на ПОС - 244,82 лева.

Данъчната основа за облагане на доходите от стопанска дейност е определена, по реда на чл. 122 от ДОПК, на база облагаем доход въз основа на данните :

доходи - 12 144,48 лева,

разходи – 4 660,95 лева (*отчетна стойност на стоките – 3 276,81 лева, разходи за комуникации – 1 139,32 лева, такси за ползвани интернет-платформи – 244,82 лева*)

внесени задължителни осигурителни вноски от самоосигуряващо се лице – 0,00 лева
данъчна основа за облагане – 7 483,53 лева.

Определен е размер на данъка, съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ, при ставка 15 % върху годишната данъчна основа за облагане - 1 122,53 лева като са начислени и дължимите лихви, на основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ в размер на 345,52 лева.

За данъчен период 2017 год.

Годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е определена въз основа на приетите за относими към финансовото и имущественото състояние на ревизираното лице обстоятелства, съгласно чл. 122, ал. 2, т. 1 – т. 16 от ДОПК

1. получени доходи от трудово правоотношение с ЕТ „Антон Антонов – Милка“ (л. 81, адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 59 РД, л. 38, папка Приложение № 1, л. 305, л. 306-гръб, л. 317, л. 318-гръб, л. 403-гръб, л. 413 – л. 418, л. 426-гръб – л. 430, папка Приложение № 2)

– платен облагаем доход по чл. 24 от ЗДДФЛ в размер на 2 759,20 лева,

- удържани задължителни осигурителни вноски (ЗОВ) по Кодекса за социално осигуряване (КСО) и задължителни здравни осигуровки (ЗЗО) – с общ размер 403,17 лева,

- годишна данъчна основа по чл. 25 от ЗДДФЛ – 2 356,03 лева,

- авансово удържан данък в размер на 235,62 лева,

- чиста изплатена сума от 2 120,41 лева

2. платена на 05.07.2016 г. рента в размер на 90,00 лева по Договор за наем от 04.11.2015 г. на поземлен имот в [населено място], област Р. с П. – Б., ЕИК[ЕИК] (л. 308 и л. 320, папка Приложение № 2)

3. не са установени данни при анализа на данните от Годишния финансов отчет на „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД за изплатени доходи, включително и за разпределени дивиденди

4. продажба на недвижим имот – апартамент в [населено място] с продажна цена по нотариален акт № 56 от 31.03.2017 г. 30 000,00 лева, преведена по банкова сметка (л. 310-гръб и л. 311 и л. 314-гръб – л. 315, папка Приложение № 2)

5. постъпили суми по банковата сметка в Банка ДСК от „Mayzus F. S. L.“ с общ размер на 46 773,06 лева (стр. 59-гръб – 60 от РД, л. 81-гръб – л. 82 адм. д. 11884/2020 г. АССГ, 38-гръб – л. 39, л. 167 – л. 178, папка Приложение № 2), за които в предоставената информация от ревизираното лице се твърди да са от продажба на собствени биткойни (вх. № Д. 593 от 17.03.2020 г. – л. 138, папка Приложение № 2 – неуточнен брой, както и време и цена на придобиване на продадените биткойни)

б. сделки с движима собственост

- придобиване (покупка) на мотоциклет „Х. Д.“, рег. [рег.номер на МПС] от С. О. Б. за сумата от 5 000 лева, платена изцяло при подписване на договора – нотариално заверен Договор от 02.03.2017 г. рег. № 3899 (л. 479, и л. 477 – л. 478 – справка централна база Сектор „Пътна полиция“ ОД на МВР - Р., папка Приложение № 2)

- продажба на мотоциклет „Х. Д.“, рег. [рег.номер на МПС] от Н. Н. на „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД за сумата от 5 000 лева, без ДДС, платена по банков път – нотариално заверен Договор от 15.08.2017 г. рег. № 4864 (л. 214, папка Приложение № 1)

- придобиване (покупка) на л. а. „Нисан“, модел GTR, рег. [рег.номер на МПС]

от Е. Х. С. за сумата от 50 000 лева – нотариално заверен Договор от 12.04.2017 г. рег. № 3899/12.04.2017 г. (л. 480 и л. 507, папка Приложение № 2)

- продажба на л. а. „Нисан“ модел GTR, рег. [рег.номер на МПС] от Н. Н. на „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД за сумата от 30 000 лева, платена изцяло по банков път – нотариално заверен Договор от 15.08.2017 г. рег. № 4862 (л. 212, папка Приложение № 1)

- продажба на л. а. „Порше П. 4“ рег. [рег.номер на МПС] на Б. Д. Б. за сумата от 50 000 лева, платена по банков път след подписване на договора, нотариално заверен рег. № 3898/12. 04.2017 г. (л. 480-гръб и л. 508, папка Приложение № 2)

- продажба на мотоциклет „Я.“ рег. [рег.номер на МПС] на С. Ю. И. за сумата от 200,00 лева, платена от купувача – Договор от 18.04.2017г., нотариално заверен рег. № 4387 (л. 247 – л. 248, папка Приложение № 1)

- продажба на л. а. „М. Г 500“ рег. [рег.номер на МПС] на „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД за сумата от 5 000 лева, без ДДС, платена по банков път преди подписване на договора, нотариално заверен рег. № 4863/15.08.2017 г. (л.213, папка Приложение № 1).

Органите по приходите са приели, че на основание чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ доходите от продажбата на л. а. „М. Г 500“, рег. [рег.номер на МПС] , л. а. „Нисан“ модел GTR, рег. [рег.номер на МПС] и мотоциклета „Х. Д.“ подлежат на деклариране, съгласно чл. 50 от ЗДДФЛ и на облагане

7. открита на 12.04.2017 г. разплащателна сметка в лева в „ИАБ“ АД, закрыта на 18.04.2017 г.

– постъпили на 12.04.2017 г. - 50 000 лева по нареждане на Б. Д. Б. – продажба на „Порше П. 4“

- нареждане за превод от 12.04.2017 г. по сметка на Е. Хр. С. - сумата от 50 000 лева за покупка на лек автомобил а „Нисан GTR“

8. не са установени данни за плащания за задължителни осигурителни вноски и данъци, включително и местни данъци и такси;

9. движения на суми по разплащателната сметка в „Банка ДСК“ ЕАД (стр. 60 - 61 РД - л. 81-гръб – л. 82 – адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 38-гръб – л. 39, л. 167 – л. 178, папка Приложение № 1)

- постъпили суми от „Mayzus F. S. L.“ в размер на 46 773,06 лева,

- постъпила сума от М. А. – 1 000,00 лева,

- изплатени щети от ЗК „Л. И.“ – 1 516,50 лева,

- получени заеми от „БНП Париба Пърсънъл Файненс“ ЕАД – 19 600,00 лева,

- получена сума от продажба на апартамент [населено място] – 30 000,00 лева,

- получена сума от „Фютчър технолоджи“ ЕООД от продажба на МПС – 40 000 лева,

- постъпили суми от Искрена С. - заем 2 000 лева,

- постъпили суми от З. Р. З. – заем 19 510,00 лева – внесена сума от 10 000 евро (не е представен договор за произход на средствата, въпреки че се твърди да са от заемна сума по договор за кредит на З. с „РАЙФАЙЗЕН БАНК“ ЕАД) – по твърдения на заемодателя сумата е издължена на 3 вноски, платени в брой – 8 000 лева през м. октомври 2017 г. и две вноски през 2018 г. – 8 000 лева през м. март и 3 510,00 лева през м. април.,

- постъпили суми от Ц. Ш. – 1 312,28 лева,

- преведени по сметка на Р. Г. – 4 000, 00 лева (не са представени документи)

- ПОС покупки на стойност 25 417,39 лева за лични нужди

- платени вноски по заеми към „БНП Париба Пърсънъл Файненс“ ЕАД – 18 772,65

лева

- платени застраховки „Живот“ и вноски в „ДСК Растеж“ – 525,50 лева

- платени глоби – 225,00 лева

- наемни вноски за Ц. Х. – 2 152,00 лева

- платени суми по сметка на ОП – Р. и ОС – Русе по ДП – 5 988,69 лева,

10. не са установени постъпления във валута чрез системите „MoneyGram“ и „W. U.“ през 2017 г.

11. не са установени данни за декларираны съучастия и притежавани дялове и акции в търговски дружества в чужбина и договори за сделки с финансови инструменти за 2017 г.

12. разходи за издръжка, обучение, лечение, транспортни, дневни и квартирни пари при пътувания в страна и в чужбина (*не са представени документи от ревизираното лице*), отчетени въз основа на данните от насрещните проверки, изисканата информация от трети лица и от информационните системи на НАП - 826,34 лева за ползвани мобилни услуги от „А1“ ЕАД

- 1 245,00 лева за покупка на далекомер (*издадени фактури от „Дифенс технолоджи“ ЕООД от 22.11.2017 г. и 23.11.2017 г. – л. 449 – л. 450, папка Приложение № 2*)

- 4 250,00 лева, платени в брой на 21.07.2017 г. - покупка на карбоново крило за лек автомобил „Нисан“ (*издадена фактура от „Овърдрайф“ АД от 21.07.2017 г. – л. 456 – л. 459, папка Приложение № 2*)

- 1 393,73 лева - кейови такси, право на швартоване и престой на собствена яхта „Я.“ рег. № РС 1952 в акваторията на „М. Д. – С. В.“ (*Споразумение за швартоване и престой на плавателни съдове от 17.05.2017 г. фактура № [ЕГН] от 17.05.2017 г. издадена от „КУЕНТИН“ ЕООД – л. 393-гръб – л. 394 и л. 395-гръб, папка Приложение № 2*)

- 616,00 лева на 18.07.2017 г. – в брой за демонтаж и монтаж на автостъкло G-класа, сензор и антена на л. а. „М. Г500“ с рег. [рег.номер на МПС] (*фактура № [ЕГН] от 18.07.2017 г. издадена от „АУТОГЛАС ПОЙНТ“ ЕООД – л. 463-гръб – л. 466, папка Приложение № 2*)

- 280,00 лева - хотелско настаняване, платени в брой (*издадена фактура от „Пирин Шарлопов хотел“ ООД от 28.09.2017 г. – л. 453, папка Приложение № 2*)

13. начално салдо на наличностите по банкови сметки към 01.01.2017 г. – 2 505,01 лева, крайно салдо към 31.12.2017 г. – 5 697,97 лева

Органите по приходите са приели нулева наличност на парични средства в брой в началото и в края на 2017 г. поради непредставяне на документи и обяснения от ревизираното лице.

За действително платени по сключените договори за покупко – продажба на превозни средства в този период е приета средната цена между определените пазарни цени в заключението на възложената експертиза, а именно

- Порше П. 4“ пазарна продажна цена към 12.04.2017 г. – 54 200,00 лева (*долна граница 48 300, 00 лева и горна граница 60 100,00 лева*),

- „М. Г500“ пазарна продажна цена към 15.08.2017 г. – 64 100,00 лева (*долна граница 57 900, 00 лева и горна граница 70 300,00 лева*),

- „Нисан“ модел GTR пазарна покупна цена към 12.04.2017 г. – 113 700,00 лева (*долна граница 100 900, 00 лева и горна граница 126 500,00 лева*), а **пазарната продажна цена** към 15.08.2017 г. – 112 800,00 лева (*долна граница 99 300, 00 лева и горна граница 126 300,00 лева*).

Тези суми са отчетени като разходи за придобиване и ремонт на превозни средства,

както и като получен доход от прехвърляне на движимо имущество (стр. 66 – стр. 67 РД - л. 84-гръб – л. 85 – адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 41-гръб – л. 42, папка Приложение № 1).

Като облагаеми доходи, съгласно чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ през 2017 г. са сумите, получени от продажбата на лек автомобил „М. Г 500“ с рег. [рег.номер на МПС], лек автомобил „Нисан“ модел GTR, рег. [рег.номер на МПС] и мотоциклет „Х. Д.“.

Установени са постъпления (доходи) през 2017 г. в размер на 359 222,25 лева, а размерът на направените разходи е 186 403,61 лева, като установените наличности в края на периода по банкови сметки са в размер 5 697,97 лева.

При анализа на относимите обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, т. 1 – т. 16 от ДОПК, за този данъчен период – 2017 г., като придобит и недеклариран доход с източник, който не може да бъде отнесен към посочените в закона, а следва да бъде класифициран като доход, придобит от всички други източници, по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, органите по приходите са приели сумата от 2 000,00 лева. В РД е отразено, че тези доходи не са обложени с окончателни данъци по ЗДДФЛ и ЗКПО.

При определяне на данъчната основа по чл. 122 от ДОПК, органите по приходите са се позовали на следните данни:

доходи от трудово правоотношение - 2 356,03 лева,

други доходи, установени при ревизията - 2 000,00 лева

общ годишен доход, установен при ревизията - 4 356,03 лева.

Размерът на данъчното задължение по чл. 17 от ЗДДФЛ е 435,60 лева, като е приспаднат внесения данък по трудови правоотношения - 235,62 лева. Данъкът за довносяне за този период е определен в размер на 199,98 лева. Начислена е и съответната лихва за забава в размер на 41,07 лева.

Данъчната основа за годишен и авансов данък на ЕТ за 2017 година е определена въз основа на констатациите на органите по приходите за осъществявана от жалбоподателя Н. Н. търговска дейност, по смисъла чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон, въпреки че не са установени данни за покупко – продажба на стоки чрез интернет платформата e.bau.com през този данъчен период.

В Ревизионния доклад е прието, че постъпилите суми по разплащателната сметка в „Банка ДСК“ ЕАД от продажба на крипто валута, придобити през 2012 г. биткойни, представляват доход от независима икономическа дейност. Изводът, че виртуалната валута е придобита от търговия със стоки в интернет, органите по приходите са направили въз основа на отразеното в писменото становище на ревизираното лице вх. № 593 от 17.03.2020 г. Прието е, че двете дейности – извършвана по занятие покупко – продажба на стоки чрез интернет платформи и продажбата на финансови активи са взаимно свързани и са били източник на постоянен доход за ревизираното лице, поради което подлежи на облагане по реда на ЗДДФЛ.

Като разходи, свързани с дейността, са признати 1 071,84 лева – платени услуги на „Теленор България“ ЕАД и „А1“ ЕАД – 826,34 лева и 245,50 лева – разходи за хостинг услуги, платени на ПОС.

Данъчната основа за облагане на доходите от стопанска дейност е определена, по реда на чл. 122 от ДОПК, въз основа на данните :

доходи - 46 773,06 лева,

разходи – 1 071,84 лева (разходи за комуникации – 826,34 лева и такси за ползвани

хостинг услуги – 245,50 лева)

внесени задължителни осигурителни вноски от самоосигуряващо се лице – 0,00 лева
данъчна основа за облагане – 45 701,22 лева.

Размерът на данъка по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ при ставка 15% върху годишната данъчна основа за облагане е 6 885,18 лева, а начислените дължими лихви, на основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, са изчислени в размер на 1 414,95 лева.

За данъчен период 2018 год.

Годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е определена въз основа на следните относими към финансовото и имущественото състояние на ревизираното лице обстоятелства, съгласно чл. 122, ал: 2, т. 1 – т. 16 от ДОПК

1. получени доходи от трудово правоотношение с ЕТ „А. А. – М. (л. 86, адм. д. 11884/2020 г. АССГ - стр. 69 от РД, л. 43, папка Приложение № 1, 305, л. 307, л. 319, папка Приложение № 2)

– платен облагаем доход по чл. 24 от ЗДДФЛ в размер на 3 101,31 лева,

- годишна данъчна основа по чл. 25 от ЗДДФЛ – 2 667,30 лева,

- авансово удържан/внесен данък в размер на 266,73 лева,

- чиста изплатена сума от 2 400,42 лева

2. осигуряване при 4-часов работен ден като снабдител в ЕТ „Антон Антонов – Милка“;

3. при анализ на данните от Годишния финансов отчет на „Фютчър Технолоджи“ ЕООД не са установени изплатени доходи, включително и разпределени дивиденди

4. постъпили суми от търговци по банковата сметка на ревизираното лице в Банка ДСК в размер на 21 519,54 лева (стр. 70 - 71 РД - л. 86-гръб – л. 87 – адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 43-гръб – л. 44, л. 179 – л. 186, папка Приложение № 1)

5. сделки с движима собственост

- продажба на лек автомобил „А. А6“, закупен през 2007 г., рег. [рег.номер на МПС] на А. А. за сумата от 200,00 лева, платена в брой при сключване на договора – нотариално заверен Договор от 05.02.20218 г., рег. № 1401 (л. 479-гръб, папка Приложение № 2)

6. не са установени данни за плащания за задължителни осигурителни вноски

7. с писмо на Столична община е предоставена информация за платени местни данъци и такси за л.а. „М. Г 500“ и л. а. „Нисан GTR“ с общ размер от 1 394,46 лева (л. 489 – л. 493, папка Приложение № 2)

8. не са установени преводи във валута чрез системите „MoneyGram“ и „W. U.“

9. не са установени данни за декларираны съучастия и притежавани дялове и акции в търговски дружества в чужбина и договори за сделки с финансови инструменти за 2018 г.

10. разходи за издръжка, обучение, лечение, транспортни, дневни и квартирни пари при пътувания в страна и в чужбина (не са представени документи от ревизираното лице), отчетени въз основа на данните от извършените насрещни проверки, представена информация от трети лица и данните от Информационните системи на НАП

- 1 793,18 лева за ползвани мобилни услуги от „А1“ ЕАД

- 18 728,85 лева – покупки на ПОС

- 2 071,68 лева - кейови такси, право на швартоване и престой на собствена яхта „Я.“ рег. № РС 1952 в акваторията на „М. Д. – С. В.“ (Споразумение и фактури № [ЕГН] от 02.05.2018 г. и № [ЕГН] от 02.05.2018 г. издадени от „КУЕНТИН“ ЕООД – л. 266 – л. 270, папка Приложение № 2).

В писмо на ИА „Морска администрация“ вх. № Д. 1400 от 06.01.2020 г. (л. 200, папка Приложение № 1) е посочено, че при извършена проверка в регистъра на корабите не е установено на името на Н. Н. да са регистрирани плавателни съдове.

11. начално салдо на наличностите по банкови сметки към 01.01.2018 г. – 5 697,97 лева, крайно салдо към 31.12.2018 г. – 311,79 лева (л. 179, папка Приложение № 1).

Органите по приходи са приели нулева наличност на парични средства в брой в началото и в края на 2018 г. поради непредставяне на документи, писмени обяснения и доказателства от ревизираното лице.

Отчетени са постъпления (доходи) през годината в размер на 49 403,48 лева, разходи – 101 437,00 лева и наличности в края на периода 311,79 лева. Установено е превишаване на разходите спрямо получените доходи за този данъчен период с 46 647,34 лева (стр. 74 – стр. 75 РД – л. 88-гръб – л. 89, адм. д. 11884/2020 АССГ), които са квалифицирани като доходи, придобити от всички други източници, по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

Установено е, че вноски за здравно осигуряване са внасяни само от работодателя по трудовото правоотношение – ЕТ „Милка - Антон Антонов“.

При определяне на размера на данъчната основа по чл. 122 от ДОПК на придобития и недеклариран през 2018 г. доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, както и на дължимия данък по чл. 17 от ЗДДФЛ, органите по приходите са се позовали на следните данни:

доходи от трудово правоотношение - 2 667,30 лева,

други доходи, установени при ревизията – 46 647,34 лева

данъчна основа на общия годишен доход, установен при ревизията - 49 314,64 лева

внесен данък по трудови правоотношения - 266,73 лева.

годишно данъчно задължение по чл. 17 – 4 931,46 лева

данък за довносяне – 4 664,73 лева.

На основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 ЗЛДТДПДВ за невнесения в срок данък е начислена лихва в размер на 489,84 лева.

Данъчната основа за годишен и авансов данък на ЕТ за 2018 година е определена въз основа на констатациите за осъществявана от жалбоподателя Н. Н. търговска дейност, по смисъла чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон – продажба на стоки чрез интернет платформата e.bau.com. В Ревизионния доклад е посочено, че получените суми във валута по сметка в „Банка ДСК“ ЕАД от продажбата на стоки в интернет е в размер на 21 519,54 лева. Установени са плащания чрез системата PayPal – 7 704,12 лева.

Отчетено е, че съгласно чл. 2, т. 1 от Закона за счетоводството, търговецът следва да води счетоводство, каквато документация и/или информация не е била представена от ревизираното лице, включително и за декларираните доходи по ЗДДФЛ.

Като разходи, свързани с осъществяваната търговска дейност са признати 1 793,18 лева за ползвани мобилни услуги, въз основа на данни от издадени фактури от „А1“ ЕАД.

Данъчната основа за облагане на доходите от стопанска дейност е определена, по реда на чл. 122 от ДОПК, на база облагаем доход, въз основа на данните :

доходи - 21 519,54 лева,
разходи – 9 497,30 лева (*отчетна стойност на продадените стоки – 7 704,12 лева и разходи за комуникации – 1 793,18 лева*)

внесени задължителни осигурителни вноски от самоосигуряващо се лице – 0,00 лева

данъчна основа за облагане – 12 022,24 лева.

Определен е размерът на данъка по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ при ставка 15 % върху годишната данъчна основа за облагане - 1 803,34 лева – сума, посочена в РА и РД като невнесена, върху която са начислени лихви, на основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, в размер на 189,37 лева.

При предходното разглеждане на делото като писмени доказателства са приети, представени от пълномощника на жалбоподателя – заверени копия на Удостоверение № [ЕГН] от 15.08.2017 г. изд. от Застрахователен брокер „О. Консулт БГ“ (*л. 136 адм. д. 11884/20 г. АССГ*), диагностични протоколи от 05.03.2016 г., 12.04.2017 г. и 04.07.2017 г., изготвени от управителя на Автосервиз „НОРИМЕД-А.“ – [населено място], [община] (*л. 137, л. 140 и л. 160 адм. д. 11884/20 г. АССГ*), нотариално заверени на 15.08.2017 г. Договори за покупко - продажба на МПС (*л. 138 и л. 139, адм. д. 11884/20 г. АССГ*), Решение № 1265 от 14.08.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с което е изменен РА № Р-22221118007599-091-001 от 27.05.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., относно допълнително установен за 2017 г. корпоративен данък за внасяне от „ФЮТЧЪР ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], (*л. 191 – л. 195 адм. д. 11884/20 г. АССГ*). Приобщена като доказателство е и информация от Отдел „Пътна полиция“ при СДВР, към която са приложени заверени копия на документите, послужили за промяна на регистрираните данни на лек автомобил „Нисан GTR“, рег. [рег.номер на МПС] (*л. 176 – л. 188, адм. д. 11884/2020 г. АССГ*). Приети като писмени доказателства са и представени от пълномощника на ответника заверени копия на Експертиза по Акт за възлагане № Р-22221119004719-01-001 от 06.03.2020 г. за определяне на пазарната стойност на трите процесни автомобили към датата на придобиване и датата на продажбата им (*л. 161 – л. 167, адм. д. 11884/2020 г. АССГ и л. 94 – л. 95, папка Приложение № 1*), Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП – С. (*л. 168 – л. 169, адм. д. 11884/2929 г. АССГ*), приложени и към ревизионната преписка документи, удостоверяващи получени парични преводи от жалбоподателя Н. Н. чрез MoneyGram, W. U., Mayzus F. Servises L. по разплащателната сметка в „Банка ДСК“ ЕАД (*л. 199 – л. 249 от адм. д. 11884/2929 г. АССГ*), Удостоверение от „БОРИКА“ АД относно издадените квалифицирани електронни подписи на органите по приходите, участвали в ревизионното производство и данни за периода на валидността им (*л. 253 – л. 254, адм. д. 11884/2929 г. АССГ*).

Жалбата, послужила като основание за образуване на съдебното производство, е депозирана на 16.10.2022 г. (*л. 4а – л. 8 адм. д. 11884/2020 г. АССГ*), в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК (*Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е от 02.10.2022 г.*). Към нея не са представени доказателства от значение за определяне размера на данъчните задължения, включени в обхвата на ревизията.

В изпълнение на задължителните указания в отменителното решение на ВАС в настоящото производство е назначена Оценителна експертиза, чието заключение (*л. 40 – л. 50*) е изготвено компетентно и обстойно, и е съобразено с приложените към делото

доказателства. В Експертното заключение е направен анализ на необходимите данни за прилагане на всеки от предвидените методи за определяне на пазарни цени, съгласно чл. 16, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), § 1, т. 10 от Допълнителните разпоредби (ДР) на ДОПК и Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Изрично е отразено, че всички методи по Наредбата се прилагат чрез съпоставка (сравнение) между контролирана и съпоставими неконтролирани сделки.

За неприложими към конкретиката на настоящия казус експертът е приел, регламентираните в Наредба Н – 9 от 14.08.2006 г. методи на сравнимите неконтролирани цени (*използван, при изготвяне на експертното заключение в ревизионното производство стр. 4 – л. 162-гръб от адм. д. 11884/20 г., АССГ; л. 88-гръб, папка Приложение № 1*), на увеличената стойност, на разпределената печалба и на транзакционната нетна печалба. Посочил е конкретните основания, които не позволяват пазарната цена на процесните автомобили да се определи чрез прилагане на всеки един от тези методи.

За единствено приложим към фактическите данни на настоящия казус е възприет методът на пазарните цени, регламентиран в Глава четвърта на Наредба Н-9/2006 г. Поставен е акцент на препоръката за прилагането му в хипотези, при които анализираните сделки се състоят от сделки - покупка и последваща препродажба (*стоките се купуват от свързани предприятия и след това се продават на трети страни*). Според експерта, краткият период между придобиването и последващите продажби на автомобилите - в рамките на няколко месеца – дава основание оценката да се извърши към последното разпореждане с вещта, т. е. към датата на продажбата. В заключението е отразено, че не е извършван оглед на автомобилите, а при определяне на пазарните цени е съобразена информацията за техническото им състояние, която е била представена на органите по приходите в хода на ревизионното производство и е отразена и в приетите доказателства при предходното разглеждане на делото (*л. 42 – 2-ра таблица*).

Като „предполагаемата причина“ за придобиване на лек автомобил „Порше“, модел „П. 4“, рег. [рег.номер на МПС] „на такава ниска стойност“ – 3 000 лева, експертът е приел в заключението си, приблизителната стойност на ремонта, който е следвало да бъде извършен, отразена в Диагностичния протокол от **05.03.2016 г.** (*л. 43, стр. 4 от заключението*). Сходни констатации при анализа на данните от представените Диагностични протоколи от 04.07.2017 г. и от 12.07.2017 г. са направени и относно техническото състояние на л. а. „Нисан“, модел „GTR“ и на лек автомобил „М. Г500“ (*л. 43 и л. 44, стр. 4 и стр. 5 от заключението*). Посочено е, че при определяне на пазарните цени, цената на използваните пазарни аналози е „коригирана с коефициент“, съобразен с данните за техническото им състояние в представените диагностични протоколи за всеки от трите автомобила. Към експертната е приложен снимков материал и данни на ползваните аналози. Пазарната стойност на трите автомобила е определена както следва:

- за л. а. „ПОРШЕ“ модел „П. 4“ – 18 374,70 лева
- за л. а. „НИСАН GTR“- в размер на 58 221,88 лева
- за л. а. „М. Г500“ - в размер на 25 395,00 лева.

При изслушване на експертното заключение в съдебното заседание вещото лице уточни, че е ползвало **оферти на свободния пазар**, актуални към момента на изготвяне на заключението поради липса на база данни, която съхранява информация

за цени на реално извършени продажби на МПС в предходен период (*л. 53-гръб делото*), така както се изисква от методите по Наредба Н-9/2006 г.

Така установените релевантни за правния спор факти дават основание на настоящия съдебен състав да направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от процесуално легитимирано лице, адресат на оспорения Ревизионен акт, с правен интерес от оспорването, при наличие на предвидената абсолютна процесуална предпоставка за допустимост – приключило административно производство пред по-горестоящия административен орган.

Съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на Ревизионния акт е лимитиран в хипотезата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК и включва преценка относно компетентността на органа, спазването на изискванията за форма и съдържание, както и на процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

Ревизията е възложена, в срока по чл. 109 от ДОПК, от компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК – началник на сектор в ТД на НАП – С. с делегирани правомощия от директора на ТД на НАП – С. със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. (*л. 108, адм. д. 11884/2020 г. АССГ*). Извършена е от органи по приходите със съответната териториална компетентност, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

Оспореният РА е издаден в съответствие с изискванията на чл. 7, ал. 1 във вр. чл. 119, ал. 2 от ДОПК от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизиращия екип. Преобладаващата част от актовете в ревизионното производство са създадени като електронни документи с положени квалифицирани електронни подписи (КЕП) на органите по приходите, които са ги създали. Електронният документ, съгласно чл. 3 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) и чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО е приравнен на създаден в писмена форма документ, ако съдържа електронно изявление. Авторството на електронното изявление, съгласно чл. 13 от ЗЕДЕУУ, се установява от електронния подпис, който представлява информация в електронна форма, добавена или логически свързана с изявлението. Електронният подпис и КЕП, по смисъла на чл. 16 от ЗЕДЕУУ, са приравнени по значение на саморъчен подпис върху документ, създаден в писмена форма.

В този смисъл, електронните документи ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА с положени КЕП на органите по приходите, които са ги издали, отговарят на изискванията за форма по чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, съгласно фикцията по чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ. Изпратени са като електронни съобщения и са връчени, по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК на посочен за целите на ревизията електронен адрес на ревизираното лице.

В съответствие с приложимата, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, разпоредба на чл. 184, ал. 1 от ГПК, електронните документи са възпроизведени като преписи на документ в писмена форма на хартиен носител, заверени са от служител на ТД на НАП – С. и са приложени към административната преписка изпратена с жалбата. Валидността на квалифицираните електронни подписи на органите по приходите е удостоверена от представените към преписката удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителните услуги (*л. 105 – л. 122 и л. 253 – л. 254 от адм. д. 11884/2020 г. АССГ*).

Ревизионното производство е проведено по предвидения процесуален ред по чл. 122 от ДОПК при спазване на особените изисквания, визирани в чл. 124, ал. 1 и ал. 4 от

ДОПК. Като основание за извършване на ревизията по този ред са посочени обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2, т. 4 и т. 7 от ДОПК за всички ревизирани периоди (*стр. 2 – стр. 3 от РА, л. 96-гръб – л. 97, адм. д. 11884/2020 г. АССГ*).

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, при обжалване на ревизионния акт фактическите констатации от извършена ревизия, по реда на чл. 122 от ДОПК, се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията е подкрепено от събраните доказателства. Презумпцията за вярност на фактическите установявания е оборима и доказателствената тежест за това се носи от жалбоподателя, който при условията на пълно и насрещно доказване следва да установи твърдените от него факти и обстоятелства, които опровергават залегналите в Ревизионния акт констатации. В тежест на органите по приходите е да докажат наличието на основания за извършване на ревизията при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред.

Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК предоставя правна възможност на ревизиращите органи да установят размера на данъка към определена от тях по реда на ал. 2 данъчна основа, когато е налице поне едно от осемте лимитативно, посочени основания в ал. 1 на чл. 122 от ДОПК. Касае се до възможност за облагане, приложима в хипотези, при които необходимите за установяване на данъчните задължения документи и данни не са представени на ревизиращите органи. Процесуална гаранция за законосъобразно провеждане на ревизионното производство в тези случаи е спазването на принципите на обективност, добросъвестност, а и на служебното начало при установяване на основанията за наличие на особен случай, по смисъла на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, с оглед обективното и пълно изследване на всички относими факти, визирани в т. 1 – т. 16 на ал. 2 на чл. 122 от ДОПК, от значение за определяне на облагаемата данъчна основа.

Според настоящия съдебен състав, ревизионното производство е проведено законосъобразно, при съблюдаване на изискванията на чл. 122, ал. 1 – ал. 4 от ДОПК и при точно изпълнение на особените правила, визирани в чл. 124, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК.

Съответно на изискванията на чл. 120, ал. 3 и ал. 1 от ДОПК е и съдържанието на Ревизионния акт. Извършените процесуални действия, представените и приобщени доказателства, фактическите констатации и правните основания, въз основа на които са направени изводите на ревизиращия екип са подробно отразени в Ревизионния доклад, неразделна част от РА, съгласно ал. 2 на чл. 120 от ДОПК.

Доказани са обстоятелствата, на които са се позовали органите по приходите, за да преминат към особения ред, предвиден в чл. 122 от ДОПК за всички ревизирани периоди, а именно визираните в ал. 1, т. 1, т. 2, т. 4 и т. 7 от ДОПК – жалбоподателят не е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, установени са данни за укрити (недекларирани) доходи въз основа на анализа на движенията по банкови сметки и установените несъответствия между имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, не е представена счетоводна документация, съгласно Закона за счетоводството за недекларирани, но получени доходи от търговска дейност, както и информация за източниците на собствения капитал, ползван за финансиране на стопанската дейност.

На жалбоподателя е била предоставена възможност да представи доказателства за всички източници на доходи и средства, включително и на недекларирани както в проведеното ревизионно производство, така и при последващото оспорване на

результатите от ревизията пред по-горестоящия административен орган, а и в настоящото съдебно производство. Представените на органите по приходите документи представляват част от изисканите и са анализирани обстойно и обективно, заедно с информацията в останалите събрани доказателства от извършените насрещни проверки, предоставена информация от трети лица и данните от информационните масиви на НАП.

Обоснован и съответен на събраните доказателства е изводът, че част от получените суми по разплащателната сметка на жалбоподателя в „Банка ДСК“ ЕАД и чрез системите за незабавни плащания са с недоказано основание. Съответен на изискванията и на легалната дефиниция в чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон е изводът за системно осъществявана търговска дейност - покупко - продажба на стоки чрез интернет - платформата ebay.com, въпреки липсата на регистрация, което е послужило като основание за облагане на недеklarирани доходи, получени от тази дейност по предвидения ред в ЗДДФЛ. Не са представени доказателства, а и не се твърди от процесуалния представител на жалбоподателя да е водено счетоводство за извършваната независима икономическа дейност през ревизираните периоди - 2016 г., 2017 г. и 2018 г., въпреки че именно тази дейност е била постоянен източник на доход, подлежащ на облагане по ЗДДФЛ. Суми от осъществяваната търговска дейност са постъпвали в разплащателната сметка на жалбоподателя в „БАНКА ДСК“ ЕАД и са получавани от него и чрез системите за експресни разплащания „W. U.“ и „M. G.“. Фактът, че жалбоподателят е извършвал търговска дейност се установява и от възстановените суми от търговци от ЕС по повод рекламацията на стоки, които са били поръчвани и заплащани предварително.

Провеждането на ревизията по особения ред по чл. 122 от ДОПК размества доказателствената тежест и предполага приложението на оборимата презумпция по чл. 124, ал. 2 от ДОПК относно фактическите констатации в ревизионния акт. И в настоящото съдебно производство от жалбоподателя не бяха ангажирани доказателства, с които да бъдат оборени тези установявания относно извършваната търговска дейност. В този контекст законосъобразно, на основание чл. 26, ал. 7 във вр. чл. 28 във вр. чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди е определен и годишен данък на ЕТ.

Установените в хода на ревизията постъпили суми през 2017 г. в банковата сметка на ревизираното лице от „MAYZUS F. S. L.“ в размер на 46 773,06 лева, за които в писменото становище на Н. вх. № Д. 593/17.03.2020 г., е заявено, че са резултат на продажбата на собствени биткойни, получени като възнаграждение от продажба на стоки чрез интернет търговия в предходен период - през 2012 г., обосновано са приети от ревизиращия екип като елемент на осъществяваната търговска дейност, доколкото е налице взаимна свързаност между двете дейности, източник на постоянни доходи за ревизираното лице в процесните периоди.

Основният спор в настоящото производство е свързан с приетите от органите по приходите пазарни цени на придобиване и продажба на моторните превозни средства, през ревизираните периоди 2016 г. и 2017 г., за които разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ е неприложима.

Не е спорно, че л. а. „Порше П. 4“ е закупен на 30.03.2016 г. и е продаден на 12.04.2017 г. – 11 месеца по-късно, л. а. „М. Г 500“ е закупен на 20.10.2016 г. и е продаден на 15.08.2017 г., 10 месеца по-късно, лек автомобил „НИСАН“, модел „GTR“ е закупен на 12.04.2017 г. и е продаден на 15.08.2017 г., 4 месеца по-късно, а

мотоциклета „Х. Д.“ е закупен на 02.03.2017 г. и продаден на 15.08.2017 г. – 5 месеца по-късно.

С изключение на покупката на л. а. „Порше П. 4“ от Г. Г., който като собственик и продавач по сделката е предоставил правата си на ревизираното лице да продаде автомобила, за другите 3 придобивания на МПС, за които е неприложима разпоредбата на чл. 13 от ЗДДФЛ - л. а. „М. Г 500“, лек автомобил „НИСАН“, модел „GTR“ и мотоциклет „Х. Д.“ в ревизионното производство не е установено да са извършени между свързани лица. Според органите по приходите стойността на процесните сделки по придобиване се отклоняват от пазарните цени, което е послужило и като основание за възлагане на експертиза в рамките на ревизионното производство.

Според легалната дефиниция на понятието „пазарна цена“, дадена в разпоредбата на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, това е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. С основание от процесуалния представител на жалбоподателя се оспорват констатациите в Ревизионния акт относно кредитираното с доверие заключение на Оценъчната експертиза.

Обективен и съответен на изискванията на материалния закон е анализът, направен в заключението на назначената в съдебното производство Съдебно оценителна експертиза относно приложимите методи за определяне на пазарната цена според конкретните обективни данни, установени в настоящото производство относно процесните автомобили. В този аспект, основателни са възраженията на пълномощника на жалбоподателя за неприложимост на метода на сравнимите стойности, използван от експерта, изготвил заключението в ревизионното производство, въз основа на което са определени пазарните цени на процесните автомобили към момента на придобиването, а и при последващата им продажба. Същевременно и от експерта, изготвил заключението в съдебното производство е посочено, че поради липса на база данни за реално осъществени сделки за покупка и/или продажба на автомобили от същите марка и модел като процесните, са ползвани офертни данни.

Съгласно константната практика на ВАС при определяне на пазарни цени следва да се вземат предвид реално извършени сделки. Според Решение № 5093 от 21.04.2021 г. по адм. д. 11562/2020 г. ползването на офертни цени не гарантира определяне на пазарна цена, съгласно изискванията на закона, тъй като не прави сравнение с реално осъществена сделка, а само въз основа на офертата не може да се направи категоричен извод, че такава цена е била постигната в действителност в отношенията между независими търговци. Идетично разбиране е застъпено и в решение № 13753 от 09.11.2018 г. по адм. д. № 4100/2018 г. на ВАС, в което се сочи, че използването на сравнителна база на потенциално възможни цени каквито са офертните цени на сайтове за продажба не може да гарантира определяне пазарна цена според изискванията на закона. В този смисъл, настоящият съдебен състав счита, че не следва да се кредитират като достоверен източник на информация за пазарните цени на процесните автомобили, заключенията на изготвените експертизи в ревизионното и в настоящото съдебно производство.

За да се приеме наличие на отклонение от данъчно облагане не е достатъчно да е установено, че сделката е сключена между свързани лица. Съгласно разпоредбата на чл. 77 от ЗДДФЛ при определяне на задълженията на лицата по този закон, при

сделки между свързани лица, сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане и прилагане на пазарни цени се прилагат разпоредбите за предотвратяване на отклонението от данъчно облагане по Закона за корпоративното подоходно облагане. Според нормите на чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО до отклонение от данъчно облагане могат да доведат само конкретни условия, при които са сключени сделките и оказват влияние върху размера на данъчната основа.

Няма законова забрана за продажба на МПС по застрахователна стойност, която най-често се отличава съществено от пазарните цени. В представеното при предходното разглеждане на делото Удостоверение от Застрахователен брокер „О. Консулт БГ“ е посочена застрахователна стойност на мотоциклета „Х. Д.“ в размер на 1 500 лева, въпреки че превозното средство е с първа регистрация 2016 г. , а оценката е изготвена на 15.04.2017 г.

В този контекст, съдът счита, че информацията съдържаща се в приложените към делото доказателства за цената на сделките между ревизираното лице и лица, за които не е установена свързаност, следва да се ползва при определяне на данъчната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2017 г. и 2016 г., включително и за извършените последващи продажби на свързаното с жалбоподателя търговско дружество „Фютчър Технолоджи“ ЕООД, както и при придобиването на л. а. „Порше П.“ от лицето Г. Г..

Продажната цена, на която ревизираното лице е придобило лекия автомобил „Нисан“ е в размер на 50 000 лева, преведена е по банков път в деня на сключване на договора по сметка на продавача, несвързано лице, продажната цена на лекия автомобил „Порше П. 4“ също е в размер на 50 000 лева и е получена по банкова сметка на ревизираното лице от лицето Б. Б., за което също няма твърдения за установени данни за свързаност, продажната цена на л. а. „М. Г500“ е 9 999,60 лева, отразена е в издадена фактура № 372 от 24.10.2016 г. от „АМБИ АБ“ ООД, представена при извършената насрещна проверка.

При включване на тези стойности в данните за придобитите доходи и извършените разходи за данъчни периоди 2016 г. и 2017 г. данъчната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ следва да се измени както следва:

за данъчен период 2016 г.

в сумите за „Разходи за придобиване и ремонт на превозни средства“ следва да се включат стойността на придобиване на двата автомобила

– л. а. „Порше П. 4“ – 50 000 лева вместо отразената в РД и РА – 60 300 лева,

- л. а. „Мерцедс Г 500“ – 9,999,60 лева вместо отразената 75 950,00 лева

като се коригира и общият размер на направените разходи за периода, а именно установеният от органите по приходите – 174 219,85 лева следва да се намали със сумата от 76 250,40 лева (*разликата между пазарните цени, установени от експерта в ревизионното производство и цените на реално извършените сделки от ревизираното лице с несвързани с него търговци*).

Съобразно тези корекции общият размер на извършените разходи за периода е в размер на 97 969,45 лева, а размерът на данъчната основа на установените други доходи при ревизията е съответно 52 469,04 лева.

Данъчната основа на общия годишен доход за 2016 г. е 60 448,84 лева -сумата от:

доходите от трудови правоотношения – 2 112,21 лева,

другите доходи, установени при ревизията – 52 469,04 лева

другите доходи, установени при ревизията – 5 867,49 лева, върнатите с разписка от следовател при ОП – Р.,

а годишното данъчно задължение по чл. 17 от ЗДДФЛ е в размер на 6 044,87 лева. От него следва да се приспадне внесеният данък в размер на 211,21 лева, като данъкът за довносяне за този период е съответно 5 833,66 лева.

за данъчен период 2017 г.

В „Доходите от прехвърляне на имущество“ следва да се включат стойността на продажба на

л. а. „Порше П. 4“ – 50 000 лева вместо отразената в РД и РА – 54 200 лева,

л. а. „Мерцедс Г 500“ – 9,999,60 лева вместо отразената 64 100,00 лева

л. а. „Нисан“ – 50 000 лева вместо отразената 112 800,00 лева

Съобразно тези корекции общият размер на постъпленията за периода следва да се намали с 121 100,40 лева или размерът на постъпленията за 2017 година е 238 121,85 лева.

К. следва да се извърши и в направените разходи за придобиване и ремонт на превозни средства като се отрази стойността на придобиване на л. а. „Нисан“ съгласно представените доказателства за сключената сделка между несвързани лица – в размер на 50 000 лева, вместо приетата от органите по приходите – 113 700,00 лева. Казано по друг начин общият размер на направените разходи за периода следва да се намали с 63 700, 00 лева и е в размер на 122 703,61 лева.

Така извършените корекции не се отразяват на размера на установеното данъчно задължение за този ревизиран период. Същите не влияят и на началното салдо за данъчен период 2018 г. доколкото не са установени доказателства, а и не са декларирани от ревизираното лице налични суми за нито един от данъчните периоди, включени в обхвата на ревизията.

Сделките с ППС не са част от осъществяваната търговска дейност от ревизираното лице, поради което измененията в данните за доходите и признатите разходи не се отразяват и на данъчните задължения, определени с Ревизионния акт по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

Предвид изложеното жалбата срещу оспорения ревизионен акт относно установените данъчни задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г., както и по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2017 г. и 2018 г. следва да бъде отхвърлена. Ревизионния акт следва да бъде изменен в частта относно задължението за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2016 г. което е в размер на 5 833,66 лева.

В настоящото производство не е участвал процесуален представител на приходната администрация и не е направено искане за присъждане на разноски.

С оглед представените доказателства за направени разноски за държавна такса, платено възнаграждение на назначената съдебно оценителна експертиза с общ размер от 610 лева, както и за адвокатско възнаграждение на процесуалния представител на жалбоподателя с общ размер от 9 000 лева за двете съдебни производства пред АССГ, искането на пълномощника на жалбоподателя като своевременно заявено следва да бъде уважено. В полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 100 лева, както и 1 000 лева за адвокатско възнаграждение, определено съобразно уважената част на жалбата, представените доказателства, фактическата и правна сложност на делото, както и процесуалната активност при провеждане на

процесуалните действия в проведените съдебни заседания при двете разглеждания на делото.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ по жалба на Н. А. Н., ЕГН [ЕГН], [населено място], [улица], ет. 5, ап. 8, Ревизионен акт № Р-22221119004719-091-001 от 29.05.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1514 от 02.10.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. в частта, с която по реда на чл. 122 от ДОПК, на основание чл. 17 от ЗДДФЛ е определен размер на данъчното задължение за 2016 г. – 13 459,70 лева, като намалява същия на 5 833,66 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. А. Н., ЕГН [ЕГН], [населено място], [улица], ет. 5, ап. 8, срещу Ревизионен акт № Р-22221119004719-091-001 от 29.05.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1514 от 02.10.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. в частта, с която по реда на чл. 122 от ДОПК, са определени данъчни задължения за годишен и авансов данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г. – в размер на 1 122,53 лева ведно с лихва за забава в размер на 350,82 лева, 2017 г. – в размер на 6 855,18 лева ведно с лихва за забава в размер на 1 447,32 лева и за 2018 г. – в размер на 1 803,34 лева и лихва за забава в размер на 197,88 лева, както и за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2017 г. в размер на 199,98 лева и лихва в размер на 42,22 лева и за 2018 г. в размер на 4 664,73 лева ведно със съответните лихви за забава в размер на 511,87 лева.

ОСЪЖДА на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Национална агенция за приходите да заплати на Н. А. Н. сумата от 1 100 лева, от които 100 лева, направени разноски за държавна такса и експертиза и 1000 лева за адвокатско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: