

РЕШЕНИЕ

№ 3716

гр. София, 08.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 25.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **837** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Глава XIX от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба от Р. Б. А., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], кв. Д., [улица], ет.4, ап. 12, чрез Адвокатско дружество „С., Т., Х. и С.“, с адрес: [населено място]. [улица], вх. А, ет. 1 /надпартерен/, управлявано и представлявано заедно от адв. Т. Т.-САК и адв. П. С.- САК, в качеството им на Управляващи съдружници - чрез адв. М. М. от САК, със съдебен адрес: гр., С.. [улица], вх. А, ет. 1 /надпартерен/, срещу Ревизионен Акт № Р-22221718005048-091- 001/21.02.2019 г., издаден от ТД на НАП С. от главен инспектор по приходите Д. И. Д., потвърден с Решение № 1856/01.11.2019 г. на Е. С. П. - заместник - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - [населено място] при ЦУ на НАП. Жалбоподателят намира оспорения акт за незаконосъобразен, като несъответстващ на събраните доказателства за реализираните приходи и разходи за относимия период. Моли съдът да приеме, че ревизионният акт е издаден при нарушаване на съдопроизводствените правила и неспазването на установената процедура по чл. 112, чл. 113 и чл. 114 от ДОПК, която рефлектира върху валидността на обжалвания РА.

Относно материалната незаконосъобразност на ревизионния акт. Следвало да се отбележи, че едновременно с ревизията на Р. Б. А. е извършена и ревизия на съпругата му Ш. Х. А.. В рамките и на двете ревизионни производства били представени доказателства и са наведени доводи за получавани дарения през годините от родителите на Ш. Х. А.. Последните живели в Република Турция и при срещите си с

дъщеря им често предоставяли на семейството на А. и А. парични средства. Неправилно ревизионният орган не е приел и отчетел тези средства, тъй като те водели до увеличаване на приходите през процесния период. В същото време РО е взел предвид декларираната от Р. А. наличност в брой в началото и в края на всеки данъчен период (извън споменатата вече 2012 г.). Неправилно РО и по двете ревизионни производства изисквали всички дарения както тези от родителите към съпругата му, така и тези между двамата съпрузи да бъдат установявани чрез писмени доказателства. Освен посоченото по-горе се наблюдавало и противоречие в мотивите при издаването на процесния ревизионен акт .

Иска отмяна на оспорения ревизионен акт. Претендира направените по делото разноси. В с.з., чрез процесуалния си представител, поддържа жалбата, по изложените в нея съображения.

Ответникът- Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител, намира жалбата за неоснователна. Намира оспорения ревизионен акт за законосъобразен, по съображенията, изложени в него, както и в потвърждаващото го решение на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика", [населено място]. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатско възнаграждение, ако същото е над минимума, определен в Наредба №1/2014г.

Съдът, като взе предвид представените по делото доказателства и становищата на страните, приема от фактическа страна следното:

Установи се по делото, че със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221718005048-020-001/27.08.2018 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Р. Б. А. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена на 07.09.2018 г. по електронен път. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният 3-месечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 07.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221718005048-092-001/31.12.2018 г., връчен на 04.02.2019 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА №Р-22221718005048-091-001/21.02.2019 г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен лично на ревизираното лице на 10.05.2019 г.

Предмет на оспорване в настоящото производство са установените с РА задължения по ЗДДФЛ в размер на 17 211,89 лв. и лихви за забава в размер на 5 068,85 лв. За ревизираните периоди е установен допълнителен данък върху доходите на физическите лица, както следва:

- за 2012 г. – 2 151,86 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 270,35 лв.;
- за 2013 г. – 913,76 лв., ведно с лихви за забава в размер на 446,60 лв.;

- за 2014 г. – 2 681,34 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 038,05 лв.;
- за 2015 г. – 2 025,41 лв., ведно с лихви за забава в размер на 577,89 лв.;
- за 2016 г. – 9 439,52 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 735,96 лв.

Задълженията са установени по реда на чл. 122 от ДОПК и според РО са резултат от формиран недостиг на парични средства при извършена за целите на ревизията съпоставка на доходите и разходите на лицето за ревизираните периоди.

С цел обективно установяване на фактите и обстоятелства, имащи значение за определяне на задълженията на Р. Б. А., в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който е неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Преди процесната ревизия, на Р. Б. А. е извършена проверка, приключила с Протокол №ПФ-22221518000002-073-001/23.08.2018 г. С Протокол №Р-22221718005048-П.-001/06.12.2018 г. към процесното ревизионно производство са присъединени доказателства, събрани при проверката на ревизираното лице, в това число: писмени обяснения от ревизираното лице, информация за приходите и разходите на лицето, за движението по банковите сметки, за пътувания и почивки, за притежавани превозни средства, направени парични вноски в търговски дружества, предоставени и получени заеми и др.

За целите на ревизията са приобщени и доказателства, събрани в хода на извършена проверка на съпругата на ревизираното лице - Ш. Х. А., ЕГН [ЕГН], приключила с издаването на Протокол №ПФ-16000918000054-073-001/10.07.2018 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, в хода на процесната ревизия на Р. А. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22221718005048-040-001/05.09.2018 г. В отговор на искането не са представени документи.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите констатирани, че е налице несъответствие между имущественото и финансовото състояние и декларираните доходи на Р. А.. Предвид това, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на 07.09.2018 г. на ревизираното лице е връчено Уведомление №Р-22221718005048-113-001/05.09.2018 г., с което същото е уведомено, че са констатирани обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК и основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Определен е 14-дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище, от което право лицето не се е възползвало.

За целите на ревизията е прието, че към 01.01.2012 г. Р. А. е разполагал с налични парични средства в брой в размер на 65 706,00 лв., при декларирани от лицето разполагаеми парични средства в брой в размер на 75 000,00 лв., като било съобразено следното:

С декларация вх. №1494-16-128/28.05.2018 г., представена в хода на извършената му предходна проверка, Р. А. посочил пред органите по приходите, че към 01.01.2012 г. е разполагал с налични парични средства в брой в размер на 75 000,00 лв. Като произход на същите са посочени изплатена щета и лични спестявания. Като доказателство за произход на средствата, лицето е представило банково извлечение от 25.01.2011 г. за получено застрахователно обезщетение за щета на автомобил в размер на 65 706,00 лв. При проверка в информационната система на НАП е установено, че

през 2011 г. Р. А. е получил и доходи от трудови правоотношения в размер на 7 538,96 лв. Предвид обстоятелството, че през 2011 г. лицето не е получавало други доходи и едновременно с това е извършвало разходи за издръжка и живот, за целите на ревизията е прието, че към 01.01.2012 г. разполагаемите парични средства в брой на Р. А. са в размер на 65 706,00 лв.

С декларация вх. №1494-16-128/28.05.2018 г., представена в хода на проверката, Р. А. декларира разполагаеми парични средства в брой към края на всяка от ревизираните години, както следва: към 31.12.2012 г. - 88 500,00 лв.; към 31.12.2013 г. - 103 420,00 лв.; към 31.12.2014 г. - 130 530,00 лв.; към 31.12.2015 г. - 114 760,00 лв.; към 31.12.2016 г. - 40 710,00 лв. При извършената съпоставка на доходите и разходите на лицето в хода на ревизията, посочените декларираните парични средства в края на периодите не са оспорени от органите по приходите и са включени в съпоставката. Същите суми са взети предвид от органите по приходите и при определянето на наличните паричните средства в брой в началото на всеки следващ данъчен период.

В приходната част на съпоставките на доходите и разходите на лицето за периодите от 2012 г. до 2016 г. са включени доходи от трудови и приравнени на тях правоотношения, както следва: през 2012 г. - 7 525,44 лв. от [фирма], ЕИК[ЕИК]; през 2013 г. - 3 050,09 лв. от [фирма] и 1 158,79 лв. от [фирма], ЕИК[ЕИК]; през 2014 г. - 788,58 лв. от [фирма]; през 2015 г. - 4 933,04 лв. от [фирма]; през 2016 г. - 1 320,87 лв. от [фирма], 79,12 лв. от [фирма], ЕИК[ЕИК] и 3 845,49 лв. от [фирма], ЕИК[ЕИК]. В съпоставката за 2013 г. е включен и доход от 7 823,32 лв., реализиран от продажбата на мотоцикар, съгласно Договор от 10.04.2013 г. за покупко-продажба, сключен с [фирма]. През 2014 г. са признати за доход суми, получени по банков път от физическото лице Ж. Д., съответно в размер на 740,00 лв. – депозит за извършване на ремонтни дейности и 9 700,00 лв. - във връзка със запис на заповед. В приходната част на съпоставката за 2015 г. и 2016 г. са намерили отражение и възстановени на Р. А. суми от [фирма], ЕИК[ЕИК] във връзка с направени от лицето вноски по чл. 134 от Търговския закон (ТЗ), както следва: 10 000,00 лв. през 2015 г. и 9 700,00 лв. през 2016 г. За 2016 г. е признат и доход в размер на 1 772,27 лв. от изплатено по банков път обезщетение от ЗК [фирма].

Ревизиращите органи не кредитирали общите твърдения на Р. А. за получавани парични средства от неговата съпруга Ш. А., с произход дарения от нейните родители в размер на 15 000,00 лв. – 20 000,00 лв. годишно. В РД е констатирано, че тези доводи не са подкрепени с доказателства.

В разходната част на съпоставките на доходите и разходите за всяка от ревизираните години (2012 г. - 2016 г.) са включени разходи за издръжка и живот в размер на 6 000,00 лв. Същите са съобразени с писмено заявеното от Р. А., че ежесечно е заделял по 500,00 лв. за издръжка на петчленното си семейство. Въз основа на писмените декларации на лицето, за 2012 г. и 2013 г. са определени разходи за екскурзии по 250,00 лв.; за 2014 г. – 1 000,00 лв.; за 2015 г. и 2016 г. – 3 500,00 лв. В разходната част на съпоставката за 2015 г. са намерили отражение възстановени суми на физическото лице Ж. Д., съответно в размер на 740,00 лв. - депозит за извършване на ремонтни дейности и 9 700,00 лв. - във връзка със запис на заповед. В съпоставките за 2015 г. и 2016 г. са включени и разходи за покупки на леки автомобили, както следва: за 2015 г. - 9 800,00 лв. за лек автомобил марка „Л. Р. Р. Р. Спорт“ с рег. [рег.номер на МПС] и за 2016 г. – 83 417,18 лв. за лек автомобил марка „БМВ 730 Д“ с рег. [рег.номер на МПС], ремарке за лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и

за лек автомобил марка „Ламборджини Г.“ с рег. [рег.номер на МПС] . При съпоставката на доходите и разходите е съобразено също, че през 2015 г. Р. А. е направил парична вноса по чл. 134 от ТЗ в дружеството [фирма] в размер на 21 000,00 лв., а през 2016 г. е направил парична вноса в същото дружество в размер на 66 259,00 лв. Освен това ревизиращите органи са отчели, че през 2016 г. Р. А. е предоставил паричен заем в размер на 5 000,00 лв. на физическото лице П. Н. В., платил е 924,00 лв. за здравни и медицински услуги и 580,00 лв. за услуги на частен съдебен изпълнител. През 2016 г. е извършил и плащания от банкова сметка в [фирма] чрез ПОС на стойност 5 463,28 лв.

След анализ на относимите към ревизираното лице факти и обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК и въз основа на установените и признати от ревизиращите органи доходи и разходи на лицето, за ревизираните данъчни периоди е извършено хронологично проследяване на движението на паричните средства за всяка от ревизираните години. Съпоставката на имущественото и финансовото състояние с разходите на лицето е извършена при прилагане на следната формула: парични средства в началото на данъчния период (в брой и по банкови сметки) + постъпления на парични средства през годината – направени разходи за годината – декларирани от лицето парични средства в края на данъчния период (в брой и по банкови сметки).

Въз основа на горните данни и подход, за всяка от ревизираните години е формиран недостиг на парични средства (превишение на разходите над доходите), както следва: за 2012 г. - 21 518,56 лв.; за 2013 г. - 9 137,80 лв.; за 2014 г. - 26 813,42 лв.; за 2015 г. - 20 254,09 лв. и за 2016 г. - 94 395,45 лв.

Ревизиращият екип е приел констатирания за всяка от ревизираните години недостиг на парични средства за недеklarиран укрит доход. Този доход е прибавен към доходите на лицето от трудови правоотношения и е формирана годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ. По отношение така определената данъчна основа е приложена 10% ставка на данъка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ и са установени задълженията за ревизираните периоди в общ размер на 17 211,89 лв. и лихви за забава в размер на 5 068,85 лв.

Жалбоподателят оспорил РА по административен ред. Счита същия за незаконосъобразен, издаден при нарушение на процесуалния и материалния закон. На първо място, в жалбата се възразява срещу определената при ревизията начална разполагаема сума в брой към 01.01.2012 г. в размер на 65 706,00 лв., като жалбоподателят твърди, че ревизиращите органи е следвало да приемат декларираната от него сума в размер на 75 000,00 лв. За да обоснове това свое твърдение, жалбоподателят сочи, че органите по приходите са определили началната разполагаема сума след анализ на доходите и разходите на лицето за 2011 г., което е недопустимо. Твърди, че този анализ е незаконосъобразен, тъй като е направен за период извън обхвата на ревизията и за който са изтекли преклузивния и давностния срок по чл. 109 и чл. 171 от ДОПК.

На второ място, жалбоподателят посочва, че едновременно с неговата ревизия е извършена ревизия и на съпругата му Ш. А.. Твърди, че съпругата му е получавала ежегодно суми от порядъка на 15 000,00 – 20 000,00 лева от родителите си, които живеят в Република Турция. Заявява, че сумите са предоставяни или при нейни посещения в Турция или в случаите, когато родителите са посещавали България. Изтъква, че доказателства за дарените средства са представени както при процесната ревизия, така и при ревизията на Ш. А.. Като доказателство за възможността на

родителите да дарят съответните средства сочи записи на заповед. Твърди, че от тези записи на заповед се установява, че на 20.06.2012 г. и на 13.10.2014 г. бащата на Ш. А. получава в заем парични средства в размер на 50 000,00 евро. Счита, че тези доказателства не са обсъдени в ревизионния акт на съпругата му, както и че същият не е влязъл в сила. Относно твърдените получени дарения жалбоподателят посочва, че органите по приходите не са събрали доказателства за тях, а същевременно същите са приели декларирания от Р. А. наличности в брой в началото и в края на всеки данъчен период, в които наличности е включена и стойността на даренията. Доколкото даренията са включени в наличните средства в началото на всяка година, но същите не са взети предвид като доходи през годината, жалбоподателят намира, че изкуствено се създава несъответствие между доходите и разходите.

На последно място в жалбата се заявява, че в оспорения РА не е обосновано наличието на предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Подчертава, че несъответствията между доходите и разходите се дължат на неотчитане на получените в семейството дарения и на противоречивите констатации на приходните органи, които едновременно приемат декларирания от него начални разполагаеми суми и не кредитират твърденията за получени дарения. В заключение прави искане РА да бъде отменен изцяло.

След анализ на установената фактическа обстановка, представените с административната преписка писмени доказателства и направените от жалбоподателя възражения, административната инстанция намира за законосъобразно следното:

РО не споделя възраженията на жалбоподателя, че ревизиращите органи е следвало да приемат безкритично декларирания от него разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2012 г., без да извършват анализ на доходите и разходите на лицето за 2011 г. Съгласно съдебната практика законосъобразното определяне на началната разполагаема сума в брой към началото на ревизирания период предполагала извършването на обстоен анализ на доходите и разходите на ревизираното лице за един разумен период преди началото на ревизията. По този начин се установило към първия ревизиран период лицето с какви средства е разполагало и дали същите може да послужат като изходна точка за последващ анализ. Прилагането на този подход не водел до процесуални нарушения, тъй като за предходните периоди не се определят данъчни задължения.

Твърдението за наличие на доходи само по себе си не доказвало, че такива действително са реализирани, а дори и това да е така, то следвало жалбоподателят да докаже, че те са били напълно достатъчни за покриване на разходите през отделните години и то така, че част от тях да бъдат спестени към началния момент на настоящата ревизия.

В настоящия случай било констатирано, че доходите на Р. А. за 2011 г. са формирани от получено по банков път застрахователно обезщетение за щета на автомобил в размер на 65 706,00 лв. и от трудови правоотношения в размер на 7 538,96 лв. Независимо, че сумата за застрахователното обезщетение е платена по банков път през м. 01.2011 г., органите по приходите са приели, че същата е била налична в брой към 01.01.2012 г., без да са представени доказателства за тегленето ѝ. По този начин е реализиран най-благоприятният за ревизираното лице вариант, а именно че

жалбоподателят е съхранил в брой пълния размер на изплатеното обезщетение. Както е посочено по-горе, при определяне на началната разполагаема сума в брой към началото на ревизираните периоди, следвало да се вземат предвид не само доходите, но и разходите на лицето за съответния период. В тази връзка според АО, обосновано ревизиращите органи са приели, че през 2011 г. жалбоподателят, освен че е получил доходи е извършил и разходи за издръжка и живот и тези разходи са покривани с декларираните трудови възнаграждения.

Административната инстанция приела, че жалбоподателят не може да се ползва и от твърденията, че всяка година съпругата му е получавала по 15 000,00 – 20 000,00 лева от своите родители. Както в хода на ревизията, така и с жалбата пред административната инстанция жалбоподателят не представил доказателства в подкрепа на тези твърдения, а се позовал единствено на представени такива в хода на ревизионно производство на съпругата му. Във връзка с това, административната инстанция констатира следното:

На съпругата на жалбоподателя - Ш. А. е извършена ревизия за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. Ревизията е приключила с РА №Р-16000918006119-091-001/05.03.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП П.. За целите на ревизията Ш. А. е декларирала ежегодно получаване на парични средства в размер на 15 000,00 – 20 000,00 лева от родителите си под формата на дарения.

За да докаже възможността на родителите си да й дарят парични средства Ш. А. твърди, че баща ѝ Х. А. е получил паричен заем от трето лице Г. С. – турски гражданин. В подкрепа на това твърдение лицето представя копия на нареждане-разписка за теглене на парични средства от лицето Г. С. от банка „Я. Ве К. Б.“ А. Ш., клон С. И., както следва: нареждане от 03.04.2012 г. за сумата от 160 000 ТЛ; нареждане от 13.12.2010 г. за сумата от 15 000 U.; нареждане от 07.11.2011 г. за сумата от 10 000 U.; нареждане от 13.01.2011 г. за сумата от 30 000 U.. Представя също и записи на заповед, както следва: запис на заповед, издадена на 13.10.2014 г., съгласно която Х. А. – баща на Ш. А. приема да заплати в брой на 13.10.2019 г. сумата от 50 000 евро на лицето Г. С. и запис на заповед, издадена на 20.06.2012 г. (без превод на български език), съгласно която Х. А. приема да заплати в брой на 20.06.2017 г. сумата от 50 000 евро на лицето Г. С..

Органите по приходите обосновават извод, че представените копия от документи не могат да се кредитират като доказателство за възникнало заемно правоотношение. Подчертават, че не е представен договор за заем, разписка за предаване на сумите на Х. А. и други документи, свидетелстващи за възникнало заемно правоотношение. Посочват също, че записът на заповед представлява абстрактна сделка и като такава не обективира основанието за осъществяване на сделката, съответно не удостоверява нито сключването на договор за заем, нито действителното получаване на сумата. Органите по приходите, издали ревизионния акт на Ш. А. не са кредитирали твърденията ѝ за ежегодно получавани дарения от 15 000,00 – 20 000,00 лева от нейните родители. РА №Р-16000918006119-091-001/05.03.2019 г. е потвърден от директора на дирекция ОДОП-П..

Отделно от горното, още веднъж следвало да се подчертае, че както в хода на ревизията, така и с жалбата пред административната инстанция Р. А. не е представил доказателства за получени от съпругата му дарения. Липсват доказателства, че родителите ѝ са имали възможност да спестят и дарят съответните суми. Не било доказано също и че родителите или съпругата му са декларирали пред митническите органи на Република България внасяне в страната на парични средства в брой, предвид действащото законодателство, както и липсвали доказателства за изнасяне на суми от територията на Република Турция.

За пълнота на изложеното следвало да се посочи, че органите по приходите са извършили обективен анализ при съпоставката на доходите и разходите на Р. А. за ревизираните периоди. Така например, разходите за издръжка и живот били разделени между двамата съпрузи, както и разходите за покупка на лек автомобил марка „Ламборджини Г.“, доколкото е декларирано, че същият е съпругеска имуществена общност и съответно на всеки съпруг в разходната част на съпоставката е включена $\frac{1}{2}$ част от покупната цена.

В тази връзка решаваният административен орган потвърдил Ревизионен акт № Р-22221718005048-091-001/21.02.2019 г., издаден от Д. И. Д. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б. – ръководител на ревизията, изцяло.

С оглед така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и след осъществен административен контрол. Оспореният Ревизионен акт, е потвърден с Решение № 1856/01.11.2019 г. на Е. С. П. - заместник - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

При извършената проверка на оспорения РА, съдът установи, че същия е валиден административен акт, издаден след провеждане на ревизия, възложена от надлежно оправомощен административен орган и в определения от него срок. РА е издаден от компетентни органи и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. В съдържанието на ревизионния акт, както и на РД е отразено, че са издадени чрез информационна система "Контрол" като електронен документ, подписан с електронен подпис. Представянето на електронните документи на хартиен носител като заверен от страната препис е допустимо, по силата на чл. 184, ал.1 от ГПК, вр.§ 2 от ДР на-ДОПК. Същите са предоставени и на електронен носител, поради което съдът намира, че обжалвания ревизионен акт не страда от пороци, водещи до неговата нищожност. Оспорения акт е постановен в рамките на законоустановените срокове и в съответствие с изискванията на разпоредбата на чл. 120 от ДОПК относно формата и съдържанието му.

Предвид обсъдените по-горе доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на съпруга ѝ Р. А., както и протокол от приключила проверка, съдът

намира за неоснователни наведените в жалбата доводи за допуснати процесуални нарушения, поради това, че РО са се позовали на доказателства, събрани извън периода на ревизията.

В случая, размерът на дължимия данък по ЗДДФЛ е определен по особения ред на чл.122 ДОПК, тъй като органите по приходите са приели наличие на обстоятелство по чл.122, ал.1, т. 7 ДОПК. С последната разпоредба е предвидена възможност, органът по приходите да приложи установения от съответния закон размер на данъка към основа, определена от него по реда на ал. 2, когато са налице данни за укрити приходи или доходи и когато декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт 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. Тази презумпция е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Така, в производството по съдебно обжалване на РА, за задължения, установени 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 твърдините от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

При наличните доказателства, съдът приема, че органите по приходите правилно са констатирали наличие на обстоятелство по чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК, предвид установените данни за несъответствие на декларираните и обложени доходи, които да покриват извършените от лицето разходи, съображения за което се съдържат по-нататък в мотивите. Съдът констатира, че е извършен и анализ на относимите обстоятелства по чл.122, ал.2 ДОПК, за установяване на финансовия резултат на жалбоподателя, подлежащ на облагане. На ревизираното лице е изпратено уведомление чл. 124 от ДОПК, с което е било известно, че данъчната основа, във връзка с определяне на данъчните му задължения, ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, поради което е спазена и процедурата по чл.122 ДОПК.

Определените допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, са съответни и на материалния закон, по следните съображения:

Според жалбоподателят, при формирането на паричния поток за ревизираните периоди, ревизиращият орган неоснователно е отказал включването на парични суми в размер на 15 000,00 лв. – 20 000,00 лв. годишно, дарени на съпругата му от нейните родители. От своя страна правилно, приходната администрация приема за недоказано, както фактическото наличие на такива средства у надарения, в непроменен размер, така и факта на предаване на паричните суми, техния размер и намерението за надаряване.

Съгласно чл. 225 от Закона за задълженията и договорите, с договора за дарение дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на дарения, който го приема. Дарението на движими имущества трябва да стане в писмена форма с нотариално заверени подписи или чрез предаване, а на ценни книжа - по надлежния начин за прехвърлянето им. Касае се за едностранен и безвъзмезден договор, по силата на който дарителят безвъзмездно, веднага и безвъзвратно отстъпва в собственост на дарения подареното, като със стойността на последното имуществото на дарителя се намалява, а това на дарения се увеличава. По аргумент от горната разпоредба, не е необходимо дарението да е оформено с писмен -акт. Следва обаче да е установено по безспорен начин, предаването на дарената парична сума, като по силата на чл. 154, ал.1 от ГПК във вр. с § 2 ДР ДОПК, доказването на твърдяното получаване на парични суми в сочения размер, е в тежест на жалбоподателя. Такова доказване по делото не бе проведено. Липсват доказателства както за точния размер, така и за времето, начина и мястото на предаването на парични средства. Предвид особеностите на този договор, следваше да се ангажират доказателства за конкретните обстоятелства, при които е обективизирана волята на страните по сделката, точният начин и място на реалното предаване на паричните суми, както и съхранението им до размера на установеното превишение за съответния данъчен период, на първо място, за да се обоснове наличието на такъв договор за дарение, и на следващо, че лицето е разполагало с получените по него средства за релевантния данъчен период.

Жалбоподателят посочва, че едновременно с неговата ревизия е извършена ревизия и на съпругата му Ш. А.. Твърди, че съпругата му е получавала ежегодно суми от порядъка на 15 000,00 – 20 000,00 лева от родителите си, които живеят в Република Турция. Заявява, че сумите са предоставяни или при нейни посещения в Турция или в случаите, когато родителите са посещавали България. Изтъква, че доказателства за дарените средства са представени както при процесната ревизия, така и при ревизията на Ш. А.. Като доказателство за възможността на родителите да дарят съответните средства сочи записи на заповед. Твърди, че от тези записи на заповед се установява, че на 20.06.2012 г. и на 13.10.2014 г. бащата на Ш. А. получава в заем парични средства в размер на 50 000,00 евро. Счита, че тези доказателства не са обсъдени в ревизионния акт на съпругата му, както и че същият не е влязъл в сила. Относно твърдените получени дарения жалбоподателят посочва, че органите по приходите не са събрали доказателства за тях, а същевременно същите са приели декларирания от Р. А. наличности в брой в началото и в края на всеки данъчен период, в които наличности е включена и стойността на даренията. Доколкото даренията са включени в наличните средства в началото на всяка година, но същите не са взети предвид като доходи през годината, жалбоподателят намира, че изкуствено се създава несъответствие между доходите и разходите.

Горните документи обаче, не установяват получаването на парични суми от жалбоподателя и съпругата му, в твърдения размер и период, а евентуалното им наличие у дарителя, като такова твърдение за предаване на част или на цялата сума, получена в заем от Ъ., не е въведено и в писменото обяснение

на последния.

На следващо място, предвид сочения размер от 15 000-20 000 лв. и въз основа на горните данни и подход, за всяка от ревизираните години е формиран недостиг на парични средства (превишение на разходите над доходите), както следва: за 2012 г. - 21 518,56 лв.; за 2013 г. - 9 137,80 лв.; за 2014 г. - 26 813,42 лв.; за 2015 г. - 20 254,09 лв. и за 2016 г. - 94 395,45 лв.

Съдът не споделя възраженията на жалбоподателя, че ревизиращите органи е следвало да приемат безкритично декларираните от него разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2012 г., без да извършват анализ на доходите и разходите на лицето за 2011 г. Съгласно съдебната практика законосъобразното определяне на началната разполагаема сума в брой към началото на ревизирания период предполага извършването на обстоен анализ на доходите и разходите на ревизираното лице за един разумен период преди началото на ревизията. По този начин се установява към първия ревизиран период ревизираното лице с какви средства е разполагало и дали същите може да послужат като изходна точка за последващ анализ. Прилагането на този подход не води до процесуални нарушения, тъй като за предходните периоди не се определят данъчни задължения.

Твърдението за наличие на доходи само по себе си не доказва, че такива действително са реализирани, а дори и това да е така, то следва жалбоподателят да докаже, че те са били напълно достатъчни за покриване на разходите през отделните години и то така, че част от тях да бъдат спестени към началния момент на настоящата ревизия.

От събраните по делото доказателства се установява, че доходите на Р. А. за 2011 г. са формирани от получено по банков път застрахователно обезщетение за щета на автомобил в размер на 65 706,00 лв. и от трудови правоотношения в размер на 7 538,96 лв. Независимо, че сумата за застрахователното обезщетение е платена по банков път през м. 01.2011 г., същата е била налична в брой към 01.01.2012 г., без да са представени доказателства за тегленето ѝ. По този начин е реализиран най-благоприятният за ревизираното лице вариант, а именно че жалбоподателят е съхранил в брой пълния размер на изплатеното обезщетение. Както е посочено по-горе, при определяне на началната разполагаема сума в брой към началото на ревизираните периоди, следва да се вземат предвид не само доходите, но и разходите на лицето за съответния период. В тази връзка според съда, обосновано ревизиращите органи са приели, че през 2011 г. жалбоподателят, освен че е получил доходи е извършил и разходи за издръжка и живот и тези разходи са покривани с декларираните трудови възнаграждения.

Ревизиращият екип правилно е приел констатирания за всяка от ревизираните години недостиг на парични средства за недеклариран укрит доход. Този доход е прибавен към доходите на лицето от трудови правоотношения и е формирана годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ. По отношение така определената данъчна основа е приложена 10% ставка на данъка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ и са установени задълженията за ревизираните периоди в общ размер на 17 211,89 лв. и лихви за забава в размер на 5 068,85 лв.

По делото не се ангажираха доказателства за съхранението на дарените

средства за времето от предаването им до извършването на разходите за данъчния период. В тази връзка, следва да се отбележи също, че в хода на административното производство жалбоподателят не е декларирал по реда на чл.124, ал. 3 ДОПК, наличието на такива суми в началото на всеки един от ревизираните периоди, нито е установено от извлеченията от банковите му сметки, че е разполагала с парични средства в близък до горния размер, поради което, съдът намира за недоказано твърдението на жалбоподателя, че е получавал дарения в сочения от него годишен размер.

При така приетото и след като жалбоподателят не ангажира доказателства, с които да опровергае фактическите констатации, съдържащи се в оспорения ревизионен акт, следва да се приеме, че обжалвания ревизионен акт е постановен при правилно приложение на материалния закон, като правилно и законосъобразно е определена данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК, както и дължим данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за ревизираните данъчни периоди, ведно с лихвите за забава.

По тези съображения, оспорения акт е законосъобразен, а жалбата се явява неоснователна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал.1 ДОПК, вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1198 лв., платими от жалбоподателя.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд - Кърджали

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. Б. А., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], кв. Д., [улица], ет.4, ап. 12, чрез Адвокатско дружество „С., Т., Х. и С.“, с адрес: [населено място]. [улица], вх. А, ет. 1 /надпартерен/, управлявано и представлявано заедно от адв. Т. Т.-САК и адв. П. С.- САК, в качеството им на Управляващи съдружници - чрез адв. М. М. от САК, със съдебен адрес: гр., С.. [улица], вх. А, ет. 1 /надпартерен/, срещу Ревизионен Акт № Р-22221718005048-091- 001/21.02.2019 г., издаден от ТД на НАП С. от главен инспектор по приходите Д. И. Д., потвърден с Решение № 1856/01.11.2019 г. на Е. С. П. - заместник - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Р. Б. А., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], кв. Д., [улица], ет.4, ап. 12, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП, разноски по делото в размерна 1198 /хиляда сто деветдесет и осем/ лв.

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

СЪДИЯ: