

РЕШЕНИЕ

№ 5375

гр. София, 11.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 25.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **3351** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/ и е образувано по жалба на И. П. А. от [населено място], представляван от адв.П. от САК, срещу Ревизионен акт № Р-22220520007054-091-001/26.08.2021 г., потвърден с Решение № 148/28.01.2022г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДФЛ за 2014г., 2015г., 2017г. и 2018г. С оспореният ревизионен акт са установени задължения в общ размер на 46 513,63 лв., в т. ч. за данък върху доходите на физическите лица /ДДФЛ/ в размер на 24 793,90 лв., вноски за ДОО, ЗО и УПФ в общ размер на 7 795,38 лв., и лихви в размер на 13 924,35 лв., при декларирани ДДФЛ в размер на 0,00 лв., вноски за ДОО, ЗО и УПФ в общ размер на 7 795,38 лв.

Жалбоподателят оспорва изцяло РА като неправилен и необоснован, и дължимостта на посочените в същия суми. Твърди, че в хода на ревизионното производство е представил сведения на органите по приходите, че в периода 2022г. – 2014г. е работил в Испания, като средствата от работата си там е инвестирал в собствено дружество. При работата си в Испания е получавал суми, за които са превеждани дължимите осигуровки и данъчни задължения на територията на Испания. Сочи, че е представил удостоверение Е104, ведно със Справки за осигурителна база, издадени от Министерство на приобщаването, социалното осигуряване и миграцията на Испания, от които се установява, че за периода 2005г.- до септември 2014г. жалбоподателят е бил осигурен на територията на Испания, като от сумите, получавани като

възнаграждение, е спестявал част от средствата и превеждал от банкова сметка в Испания по банкова сметка в България. С оглед на тези средства за ревизираните периоди не е налице превишения на разходите над приходите. Моли за отмяна на РА в оспорените части като незаконосъобразен.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Писалска, която поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира за присъждане на сторените по делото разноси, за което представя списък по чл.80 ГПК.

Ответникът - директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, [населено място], чрез юрк. И., оспорва жалбата изцяло, като претендира законосъобразност на РА.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не се представлява и не изразява становище.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка по реда на чл.160, ал.2 ДОПК на оспорения акт, от фактическа страна приема следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220520007054-020-001 от 18.11.2020 г., връчена по ел. път на 24.11.2020 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22220520007054-020-002 от 22.01.2021 г. и №Р-22220520007054-020-003 от 19.02.2021 г., издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на И. П. А. за определяне на задължения по ЗДДФЛ за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди: 01.01.2014 - 31.12.2019 г., по Кодекса за социално осигуряване (КСО) за вноски за ДОО и универсален пенсионен фонд (УПФ) и по Закона за здравното осигуряване (ЗЗО) за вноски за здравно осигуряване (ЗО) за отделните данъчни периоди 01.12.2014 – 31.12.2019 г. Крайният срок за извършване на ревизията е 24.04.2021 г.

В хода на ревизията, с цел обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, са предприети редица процесуални действия:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220520007054-040-001/08.12.2020 г., на декларирания електронен адрес на 08.12.2020 г. В отговор са представени документи на 14.12.2020 г.

На 26.03.2021 г. на ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22220520007054-040-002/26.03.2021 г., с което е изискана Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, в която да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране и техния размер /по образец, приложен към искането/, както и Уведомления №Р-22220520007054-113-001/26.03.2021 г. и №Р-22220520007054-139-001/26.03.2021 г., че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради което данъка върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2014 - 31.12.2019 г., вноски по КСО ще бъдат определени по реда на чл. 122-124а от ДОПК. Определен е 14 дневен срок за представяне на доказателства. Такива не са представени до изготвяне на РД/РА.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са отправени запитвания и искания за представяне на документи и писмени обяснения до външни институции и трети лица. Запитванията и отговорите са описани подробно в констативната част на РД.

На основание чл. 47 от ДОПК са изпратени искания за извършване на действия от други контролни органи, както следва: до търговските банки в България и финансови институции.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ТУРБО ТРАНС – 07“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГЕТОВИ ТРАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ИВО ТРАНСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверките са съставени протоколи по реда на ДОПК.

С Протокол №1734135/23.04.2021 г. са приобщени всички документи и доказателства, събрани в хода на проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22220520053396-073-001/19.10.2020 г.

Извършени са проверки в информационния масив на НАП, както и други процесуални действия, които са намерили отражение на констативната част в РД.

В резултат на събраните доказателства е установено, че имуществото и разходите на И. П. А. превишават размера на декларираните приходи, доходи и източници за финансиране за 2014 г., 2015 г., 2017 г. и 2018 г.

Ревизията е протекла по особения ред, регламентиран с чл. 122-124 от ДОПК, тъй като са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. За целта на ревизираното лице на 26.03.2021 г. по електронен път са връчени Уведомление № Р-22220520007054-113-001/26.03.2021 г. по чл. 124, ал. 1 от ДОПК за наличие на обстоятелства по чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК –наличие на данни за укрити приходи или доходи (л.224-225 от папка прил.1), Уведомление по чл. 17 ал. 1 т. 2 от ДОПК с №Р-22220520007054-139-001/26.03.2021 г. (л.220-222 от папка прил.1) и ИПДПОЗЛ №Р-22220520007054-040-002/26.03.2021 г., с което е изискано да бъдат представени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за ревизираните години.

И. П. А. не е представил изисканите декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, както и други доказателства, относими към установения недостиг на парични средства и определянето на основата за облагане. Не е декларирал начални и крайни разполагаеми суми в брой за ревизираните години.

За определянето на основата за облагане на основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е направен анализ на всички относими към задълженото лице обстоятелства, които са описани в РД, както и всички получени отговори и документи.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220520007054-092-001 от 14.05.2021 г., връчен на ревизираното лице на 14.05.2021 г. Срещу констатациите в РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №17-00-21#25831.05.2021 г., което е обсъдено в РА, като е прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №22220520007054-091-001 от 26.08.2021 г., издаден от И. М. Р. - орган възложил ревизията и И. В. М. - Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на данъчно задълженото лице на 26.08.2021г.

За да определят спорните задължения, органите по приходите са приели следното:

И. П. А. е местно физическо лице по смисъла на чл. 6 от ЗДДФЛ и на основание чл. 8 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за облагаемите доходи, получени от източници в България и в чужбина. Не е женен, като е баща на едно дете - дъщеря П.

И. А., която е пълнолетна.

За част от ревизираните години не е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ.

За периода от 01.09.2014 г. до 31.12.2019 г. И. А. е работил по договор за управление и контрол в „ИВО ТРАНС ПРЕС“ ЕООД, на което е едноличен собственик. Получавал е доходи от трудови правоотношение за периода м. 04 – м. 12.2019 г. от „ТУРБО ТРАНС- 07“ ЕООД. През 2016 г. е получавал доходи по трудово правоотношение и от „ГЕТОВИ ТРАНС“ ЕООД, за което е представен трудов договор от 21.09.2016 г. Получавал е доходи от извън трудови правоотношения през 2016 г. и 2017 г., от К. металс, Н. Фериондъстри и Енвиреко, описани по вид и размери на стр. 2 -3 от РД.

В хода на ревизията са установени доходите от трудовите и извън трудовите възнаграждения, получени през годините, които са намерили отражение при съпоставката на доходите и разходите. Тези доходи не се оспорват от жалбоподателя. Установени са закупените и продадени МПС, разходите за покупката им и доходите от продажба, които също са намерили отражение при съпоставката на доходите и разходите. Тези разходи и доходи също не се оспорват от жалбоподателя

Установено е, че през 2016 г. И. А. е придобил недвижим имот – апартамент в [населено място],[жк], [улица], със застроена площ 78 кв. м. и j идеални части от дворно място. Покупката е оформена с Н.акт №7, том III, , рег. 3524, дело №326 от 29.06.2016 г. Цената на имота е 66 499,00 лв. Имотът е закупен със заем в размер на 55 000,00 лв. от „СОСИЕТЕ ЖЕНЕРАЛ ЕКСПРЕСБАНК“ АД, за което е представен Договор за жилищен кредит от м. 06.2016 г.

С Н.акт за покупко-продажба от 25.04.2017 г. И. П. А. е продал на дъщеря си поземлен имот и сграда в [община], м. Скъсаното, за сумата от 3 300,00 лв.

И. А. в качеството си едноличен собственик на капитала на „ИВО ТРАНСПРЕС“ ЕООД е правил допълнителни парични вноски в капитала на дружеството, на основание чл. 134, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, за което са представени приходни касови ордери /ПКО/ и квитанции.

В хода на извършената проверка на „ИВО ТРАНС ПРЕС“ ЕООД са представени разходни касови ордери /РКО/ за върнати суми на И. П. А., както следва: 2014 г. – 23 000,00 лв.; 2015 г. – 47 000,00 лв.; 2016 г. -38 600,00 лв. и за 2018 г. – 48 522,63 лв.

От „ИВО ТРАНСПРЕС“ ЕООД са представени оборотни ведомости, при прегледа на които са установени салдата и движението на сметка 493 „Разчети със собствениците“ за ревизирания период, като от органите по приходите е констатирано, че кредитните обороти не отговарят на сумата на приходните ордери за съответната година. Оборотите и салдата на цитираната сметка са описани по години в таблицата на стр. 15 от РД. Видно от данните в таблицата, кредитните обороти за 2014г. са 234 245,55 лв., за 2015г. са 72 438,33 лв., за 2017г. са 47 100 лв., за 2018г. са 79 200 лв. и за 2019г. са 76 371,35 лв.

По данни от ИС на НАП са установени и извършените покупки от жалбоподателя, както и платените суми (разходи) за телекомуникационни услуги и ел. енергия.

Установени са дължимите и внесени суми за вноски за ДОО, УПФ и ЗО.

Установени са наличностите и движението по банковите разплащателни сметки на лицето.

Във връзка с началната разполагаема сума в брой към 01.01.2014 г. И. А. е дал писмени обяснения, че е разполагал с около 150 000,00 евро, които е спестил от трудови възнаграждения, получени в Испания, където е работел от 2002 г. до 2014 г.

На органите по приходите не е представил доказателства, че е разполагал със сумата от 150 000,00 евро, при което те са приели сумата от 5 000,00 лв. за начална разполагаема към 01.01.2014 г.

При тези установявания, органите по приходите са анализирали получените доходи и извършените разходи, придобито имущество, участия в търговски дружества и др. като са установили, че за 2014 г., 2015 г., 2017 г. и 2018 г. разходите надвишават приходите, а за 2016 г. и 2019 г. приходите на ревизираното лице надвишават разходите.

Констатациите на органите по приходите, по години, са следните:

За 2014 г.

За тази година ревизираното лице не е подало ГДД по ЗДДФЛ.

Органите по приходите са приели за установени доходи от трудови правоотношения от „Иво Транс Прес“ ЕООД в размер на 1560 лв. за периода от м.09. до м.12.2014г. и от извършена продажба на МПС от ревизираното лице на „Иво Транс Прес“ ЕООД за сумата от 1000лв. Извършили са проверка на представените оборотни ведомости на „Иво Транс Прес“ ЕООД за 2014г. (стр.17 от РД), при което съобразно кредитните обороти за периода са приели, че предоставените парични средства през 2014г. са 234 245,55 лв., а върнатите към ревизираното лице, съобразно дебитните обороти през периода / 2014г./ са 23 000 лв. Това е и върнатата сума от „Иво Транс Прес“ ЕООД на И. А. през 2014г., съобразно представени РКО в размер общо на 23 000 лв. Установили са и наличните средства в банкови институции – като по банкова сметка открита в Е. банк и по-късно прехвърлена в Банка ДСК са установили, че през 2014г. са постъпвали средства от Испания, В. в размер на 27 710,45 лв., както и средства от Д. М. с основание – захранване на сметка в размер на 1180 лв. В хода на ревизията И. А. е декларирал, че това са негови лични средства, които е предоставил на М. за захранване на сметката. Установили са платени общо 185,82 лв. за ДОО, 91,20 лв. за ЗО и 57 лв. за УПФ.

След извършена съпоставка на получените доходи и извършените разходи, описани в табличен вид на стр.19-21 от РД, органите по приходите са установили превишение на разходите над получените доходи с 183 119,32 лв., възприети за доход с неустановен произход. В тази връзка органите по приходите са определили данъчна основа за облагане с ДДФЛ по реда на чл. 122, ал. 2, т. 4 от ДОПК в размер на 183 119,32 лв. и съответно по реда на чл. 48 от ЗДДФЛ е определен дължим ДДФЛ в размер на 18 311,93 лв.

За 2015 г.

Ревизираното лице не е подало ГДД по ЗДДФЛ за 2015г. Не е представило и декларация за налични парични средства в началото и в края на годината, поради което, съобразно съдебната практика, органите по приходите са приели за налични в началото и в края на годината 5 000 лв..

Органите по приходите са приели за установени доходи от трудови правоотношения от „Иво Транс Прес“ ЕООД и от ДОН –гринго ЕООД в размер на 4256,57 лв.

Ревизираното лице не е декларирало разходи.

За разходи органите по приходите са приели съгласно решения на едноличния собственик на капитала на „Иво Транс Прес“ ЕООД за извършване на допълнителни парични вноски в капитала на дружеството, предоставени суми от ревизираното лице на „Иво Транс Прес“ ЕООД, съгласно тези решения, в размер общо на 18 000 лв.. Съобразили са и върнатата сума от „Иво Транс Прес“ ЕООД на И. А. през 2015г.,

съобразно представени РКО в размер общо на 47 000 лв..Извършили са проверка на представените оборотни ведомости на „Иво Транс Прес“ ЕООД за 2015г. , при което съобразно кредитните обороти за периода са приели, че предоставените парични средства през 2015г. са 72 438,33 лв., а върнатите към ревизираното лице, съобразно дебитните обороти през периода / 2015г./ са 66 642,60 лв. Съобразили са постъпилите средства по банковата сметка на ревизираното лице в Е. банк и по-късно прехвърлена в Банка ДСК с основание обезщетения и помощи в размер на 7312,54 лв. и за внесени от различни физически лица суми за хранене на сметка, за които И. А. е декларирал, че са предоставени негови лични средства, анализирани са получените суми по фактури за извършени покупки от И. А. в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица, както и на платените суми за ДОО – 549,10 лв., за УПФ – 209,48 лв. и за ЗО – 362,55 лв.

При съпоставянето на получените доходи с размера на направените от И. П. А. разходи, описани в табличен вид на стр.23-25 от РД, е установено, че имуществото и разходите превишават размера на декларираните приходи, доходи и източници за финансиране, като превишението е в размер на 7 570,23 лв., което е прието за данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК. Дължимият ДДФЛ, определен по реда на чл. 48 от ЗДФЛ е в размер на 757,02 лв.

За 2017 г.

От И. А. е подадена ГДД за 2017г., като са декларирани 332,39 лв.доходи от трудови правоотношения, вноски по КСО в размер на 46,06 и облагаема данъчна основания в размер на 286,33 лв. Като непогасена част от предоставени заеми към И. Т. Прес ЕООД са посочени 149 371,28 лв. Не са декларирани от И. А. налични парични средства в началото и в края на годината, поради което , съобразно съдебната практика, органите по приходите са приели за налични в началото и в края на годината 5 000 лв..

Органите по приходите са приели за установени доходи от трудови правоотношения от „ШПИИС ТРАНС“ ЕООД в размер на 350,96 лв. Като доходи от извънтрудови правоотношения са установили изплатени суми от Енвиреко. Установили са доходи от продажба на недвижим имот с Н.акт за покупко-продажба от 25.04.2017 г. който И. А. е продал на на дъщеря си за сумата от 3 300,00 лв. Установен е и доход от 300 лв. от продажба на л.а. марка Пежо 307.

По отношение на направените разходи органите по приходите са приели, съгласно решения на едноличния собственик на капитала на „Иво Транс Прес“ ЕООД за извършване на допълнителни парични вноски в капитала на дружеството, предоставени суми от ревизираното лице на „Иво Транс Прес“ ЕООД, съгласно тези решения, в размер общо на 16 500 лв., съобразно представени ПКО и квитанции от дружеството. През този период няма връщани суми от дружеството. С Протокол от 23.04.2021г. са приобщени документи, събрани в хода на извършена проверка на ревизираното лица, приключила с Протокол от 19.10.2020г., при която са представени договори за заем на сума от 9 900 лв. и от 9 500 лв., като първата сума е върната на вноски, а втората сума е върната през

следващите две години Тези две суми са отразени като разход за 2017г. от органите по приходите в изготвения паричен поток.

Извършили са проверка на представените оборотни ведомости на „Иво Транс Прес“ ЕООД за 2017г. , при което съобразно кредитните обороти за периода са приели, че предоставените парични средства през 2017г. са 47100 лв., а върнатите към ревизираното лице, съобразно дебитните обороти през периода / 2017г./ са 40 700 лв. Анализирани са и банковите сметки на ревизираното лице при което е установено, че върнатите суми са 33 480 лв., и тези суми са намерели отражени в изготвения паричен поток.

Установили са начално салдо 383,99 лв. и крайно салдо -209,77 лв. на сметката на А. в в Е. банк и по-късно прехвърлена в Банка ДСК и постъпили суми с основание обезщетения и помощи в размер на 602,33 лв. и за внесени от различни физически лица суми за хранене на сметка, за които И. А. е декларирал, че са предоставени негови лични средства. От тази сметка са върнати на „Иво Транс Прес“ ЕООД заеми в размер на 33 480 лв. От тази сметка са преведени и 6270 лв. с основание месечни вноски по кредит. По сметката са преведени 172,97 лв. с основание обезщетение. Установени са и налични парични средства по други две сметки на лицето, които са намерили отражение в паричния поток. Съобразени са получените суми по фактури за извършени покупки от И. А. в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица, при което е констатирано, че той е получател на 616,27 лв., както и на установени платените суми за ДОО – 704,86 лв. лв., за УПФ – 220,39 лв. и за ЗО – 417,07 лв.

При съпоставянето на получените доходи с размера на направените от И. П. А. разходи (стр.33-34 от РД) е установено, че имуществото и разходите превишават размера на декларираните приходи, доходи и източници за финансиране, като превишението е в размер на 40 549,87 лв. За този недостъг органите по приходите са приели, че при липсата на други данни за доходи на ревизираното лице не може да бъде преодолян и същият формира данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 ал.2 от ДОПК. Дължимият ДДФЛ, определен по реда на чл. 48 от ЗДФЛ е в размер на 4 054,99 лв. данък за внасяне.

За 2018 г.

От И. А. е подадена ГДД за 2018 на 13.03.2018г.г., като непогасена част от предоставени заеми към И. Т. Прес ЕООД са посочени 99 271,28 лв. Не са декларирани от И. А. налични парични средства в началото и в края на годината, поради което , съобразно съдебната практика, органите по приходите са приели за налични в началото и в края на годината 5 000 лв..

Органите по приходите не са установили доходи от трудови и извън правоотношения, както и получени други доходи от ревизираното лице.

По отношение на направените разходи органите по приходите са приели, съгласно решения на едноличния собственик на капитала на „Иво Транс Прес“ ЕООД за извършване на допълнителни парични вноски в капитала на дружеството, предоставени суми от ревизираното лице на „Иво Транс Прес“ ЕООД, съгласно тези решения, в размер общо на 16 500 лв., съобразно представени ПКО и квитанции от дружеството. През този период върнатите суми от дружеството са 48 522,63 лв. съобразно РКО.

Извършили са проверка на представените оборотни ведомости на „Иво Транс Прес“ ЕООД за 2018г., при което, съобразно кредитните обороти за периода, са приели, че предоставените парични средства през 2018г. са 79 200 лв., а върнатите към ревизираното лице, съобразно дебитните обороти през периода / 2018г./ са 129 300 лв. Анализирани са и банковите сметки на ревизираното лице при което е установено, че върнатите суми са 75 560 лв., и тези суми са намерили отражение в изготвения паричен поток.

Установили са начално салдо 209,79 лв. и крайно салдо -29,38 лв. на сметката на А. в в Е. банк и по-късно прехвърлена в Банка ДСК, внесени от различни физически лица суми за хранване на сметка, за които И. А. е декларирал, че са предоставени негови лични средства. От тази сметка са върнати на „Иво Транс Прес“ ЕООД заеми в размер на 75560 лв. От тази сметка са преведени и 6840 лв. с основание месечни вноски по кредит. Установени са и налични парични средства по други две сметки на лицето, които са намерили отражение в паричния поток.

Съобразени са получените суми по фактури за извършени покупки от И. А. в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица, при което е констатирано, че той е получател на 909,99 лв., както и са установени платените суми за ДОО – 920,14 лв. лв., за УПФ – 276,86 лв. и за ЗО – 431,90 лв.

При съпоставянето на получените доходи с размера на направените разходи, съобразно данните в таблицата на стр.38-40 от РД) е установено, че имуществото и разходите превишават размера на декларираните приходи, доходи и източници за финансиране, като превишението е в размер на 16 699,57 лв. За този недостиг органите по приходите са приели, че при липсата на други данни за доходи на ревизираното лице не може да бъде преодолян и същият формира данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 ал.2 от ДОПК. Дължимият ДДФЛ, определен по реда на чл. 48 от ЗДФЛ е в размер на 1 669,96 лв., ведно с лихва в размер на 345,15 лв.

И. А. е възразил срещу тези констатации на органите по приходите по

реда на чл.117 ал.5 от ДОПК. Представил е извлечение от банкова сметка за периода 01.04. 2014-30.04. 2021г., легализирани Справки за осигурителна база, издадени от Министерство на приобщаването, социалното осигуряване и миграцията на Испания за периода 2005г.- до септември 2014г., справка за самоосигуряващо се лице в Испания и др.документи, подробно описани във възражението и на стр.2 от оспореният РА. Представените документи не са обсъдени в конкретика и не са подложени на какъвто и да било анализ, като в издаденият РА са възприети изцяло констатациите и изводите в РД.

С оспорения РА са установени задължения в общ размер на 46 513,63 лв., в т. ч. за данък върху доходите на физическите лица /ДДФЛ/ в размер на 24 793,90 лв., вноски за ДОО, ЗО и УПФ в общ размер на 7 795,38 лв., и лихви в размер на 13 924,35 лв., при декларирани от И. А. ДДФЛ в размер на 0,00 лв., вноски за ДОО, ЗО и УПФ в общ размер на 7 795,38 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред Директора на Дирекция ОДОП. Решаващия орган е възприел като правилни и законосъобразни изводите на органите по приходите, посочвайки, че изрично е поискано ревизираното лице да докаже документално, че към 01.01.2014 г. е разполагал със сумата от 150 000,00 евро, която е посочил в писмените обяснения, дадени на 14.02.2021 г., в отговор на ИПДПОЗЛ, но доказателства не са представени. Приел е за установен факта, че И. А. е работил в Испания, но за недоказано, че е притежавал 150 000,00 евро в брой. Приел е, и че в отговор на връчено ИПДПОЗЛ №Р-22220520007054-040-002/26.03.2021 г. за представяне на декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за ревизираните години, такива декларации не са представени от И. А.. При тези констатации, с Решение № 148/28.01.2023г. е потвърдил издадения РА в оспорената част на установените резултати по ЗДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2017 г. и 2018 г.

При съдебното обжалване на ревизионния акт са събрани писмени доказателства, представени от жалбоподателя и от ответника (по искане на жалбоподателя, като част от административната преписка). По искане на жалбоподателя е допуснато изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, заключението на която съдът кредитира като обективно и компетентно.

Правни изводи на съда:

Съдът като разгледа констатациите на ревизията, мотивите на решаващия орган, доводите на жалбоподателя и събраните доказателства по делото, намери следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният РА е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

Не е спорно по делото, че жалбоподателят е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнен интереси в Република България по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от закона е данъчно задължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в РБългария и от чужбина.

Съгласно нормата на чл.6 от ЗДДФЛ, местните физически лица са данъчно задължени за облагаемия си доход, получен през определената данъчна година от източници в страната и от чужбина. Сумата на годишния данък се определя върху данъчната основа, представляваща сбор от доходите от всички източници и се изчислява като 10 процентна ставка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за периодите след 31.12.2007 г. Данъчната основа е облагаемия доход за съответната данъчна година, намален с разходите за дейността и предвидените в съответния материален закон вноски и облекчения. При условие, че данъчно задълженото лице има доходи едновременно от два или повече източника, данъчната основа за общия годишен доход представлява сборът от данъчните основи, определени поотделно за всеки източник на доход, в съответствие с разпоредбите на глави от седма до единадесета. Съгласно чл.50 от ЗДДФЛ, местните физически лица подават ГДД по образец. На основание чл.53 от ЗДДФЛ срокът за подаване на ГДД е до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. Придобитите от физическото лице доходи могат да бъдат определени като облагаеми и необлагаеми. Облагаеми са доходите от всички източници придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ. В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи - доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност /вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в

чл. 35, т., т. 1 - 5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37 - 38 от закона.

Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществували, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход - получател на доход. Т.е. понятието "източник на доход" предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода. В чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Задълженията за данък върху доходите на ревизираното лице са определени по реда на чл. 122 от ДОПК. 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 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят, която му е указана от съда.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 12 от ДОПК – налице са данни за укрита приходи или доходи.

Анализирайки всички относими към случая доказателства, доводите и възраженията на страните по делото, съдът намира, че за ревизираните периоди не се доказва наличието на хипотезата по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК. Основание за извършване на ревизията по особения ред е наличието на данни за укрита приходи или доходи. То е мотивирано от приходните органи с недекларирането/ неустановяването на получени от жалбоподателя доходи, като в резултат на съпоставката на извършените

разходи с получените доходи е установен недостиг на паричните средства за покриване на извършените от жалбоподателя разходи спрямо получените приходи за ревизираните периоди.

В ДОПК няма легална дефиниция на понятието „данни“, нито има препращане към друг нормативен акт, в който е уредено понятието; не съществува изискване данните да са достатъчни или те да са достоверни. ДОПК в чл. 122, ал. 1, т. 2 не налага изискването за наличие на доказателства за укрити приходи или доходи. Може да се приеме, че ще са налице данни за укрити приходи или доходи, когато на орган по приходите преди или по време на извършване на данъчна ревизия или проверка са станали достояние сведения от такова естество, че да се направи въз основа само на тях обосновано предположение, налагащо извод за наличие на укрит приход или доход на проверявания или ревизиран субект. За целите на данъчното облагане един приход или доход е укрит(скрит) тогава когато, същият не може да се види или намери обективно, т.е. когато един приход или доход, подлежащ на облагане не е намерил отражение в облагаемата маса на даден субект и не може да се проследи по обективни данни и признаци същият да е бил обложен – прихода или дохода не е бил обложен със съответния данък. В данъчното производство не е необходимо наличието на умисъл(цел) прихода или дохода да бъде скрит(необложен).

Заключението на ССЧЕ, приета от съда и неоспорена от страните, установява, че съобразно приетата като доказателство справка за периода април 2005г. – септември 2014г. за постъпленията по банковата сметка на ревизираното лице същите са 248 043,19 лв.

За 2014г., съобразно представеното банково извлечение от „Сосиете женерал експрес банк“ АД за периода 01.04.2014г. – 21.08.2014г. сумата на всички получени преводи от Испания по банковата сметка на жалбоподателя за 2014г., отразени и в РД е 33 567,95 лв. Съобразно данните в същото банково извлечение, предоставените от ревизираното лица заеми на С. П. – М. от 9900 лв. и на М. Т. С. от 9500 лв. през 2017г. са възстановявани на части – от С. П. – М. през 2017г. – 802 лв., през 2018г. – 3000,73 лв. и през 2019г. – 5511,20 лв. От М. С. също на части са връщани през 2018г. – 3000 лв. и през 2019г. – 3000лв. При тези установявания, ВЛ е преизчислило паричните потоци, като за 2014г. е приела налични парични средства в брой 248 043,19 лв., постъпления общо в размер на 59 127,95 лв.(от трудови правоотношения 1560 лв., от прехв.на имущество 1000лв., от преводи от Испания 33567,95 лв., преведени суми от И. транс прес ЕООД-23 000 лв), а като разходи – 234 245,55 лв. предоставени средства на Ивотранспрес ЕООД, заплатени

данъци от 334,07 лв., дарения от 474,60 лв. или общо разходи – 235 054, 19 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 70 781,37 лв.

За 2015г. ВЛ е установило парични средства, налични в началото на периода от 70 781,37 лв., а в банкови сметки – 1335,58 лв., постъпления от общо 71559,23 лв. (върнати от собственото ЕООД – 66 642,60лв. и доходи от Т. – 4256,57 лв., необлагаеми 660,06 лв.), а като разходи- 72 438,33 лв., за данъци 1121,13 лв. и други разходи в т.ч. V.-1408,90 лв. или общо разходи 74 968,36 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 63 161,14 лв.

За 2016г. ВЛ е установило парични средства, налични в началото на периода от 63 161,14 лв., а в банкови сметки – 5546,68 лв., постъпления от общо 93802,55 лв. (върнати от собственото ЕООД – 32350лв. , пол.ипотечен кредит 55 500 лв., доходи от Т. – 5001,92 лв., и др.доходи, подробно посочени в изготвения паричен поток-л.303 от делото), а като разходи- 75 259,85 лв., от които за данъци 3484,40 лв., връщане на кредит 2560,96 и други разходи в т.ч. V.-2715,49 лв. и разходи за придобиване на недв.имущество 66499 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 86 762,74 лв.

За 2017г. ВЛ е установило парични средства, налични в началото на периода от 86 762,74 лв., а в банкови сметки – 487,78 лв., постъпления от общо 38545,13лв. (върнати от собственото ЕООД и от С. М. – 34282лв. и доходи от Т. – 350,96 лв., от прехв.на имот 3600 лв. необлагаеми 139,20 +172,97 лв.), а като разходи- 78551,43 лв., от които за ток и телефон 908,84 лв., за вноска по кредит 9184 лв., предоставени на И. транс прес ЕООД 47 100 лв., за данъци 1342,32 лв. и други разходи в т.ч. V.-616,27 лв. или общо разходи 78551,43 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 47 014,87 лв.

За 2018г. ВЛ е установило парични средства, налични в началото на периода от 47 014,87 лв., а в банкови сметки – 229,35 лв., постъпления от общо 81 560,73лв. (върнати от собственото ЕООД и от М. С. и С. М. – 81 560,73лв.), а като разходи- 92459,54 лв., от които за ток и телефон 908,84 лв., за вноска по кредит и зад.към трети лица - 10090,14 лв., предоставени на И. транс прес ЕООД 79200 лв., за данъци 1628,90 лв. и други разходи в т.ч. V.-909,99 лв. или общо разходи 92459,54 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 36 316,03 лв.

За 2019г. ВЛ е установило парични средства, налични в началото на периода от 36 316,03 лв., а в банкови сметки – 29,38 лв., постъпления от общо 105 787,83лв. (върнати от собственото ЕООД и от М. С. С. М. – 104 411,20 лв. и доходи от Т. – 1376,63 лв.), а като разходи- 94 098,05 лв., от

които за ток и телефон 566,12 лв., за вноса по кредит 9848,99 лв., предоставени на И. транс прес ЕООД 76 371,35 лв., за данъци 1938,15 лв., дадени в заеми 5000 лв. и други разходи в т.ч. V.-174,44 лв., при което е налице превишение на приходите над разходите с 46 177,06 лв.

Направените разходи и получени приходи за всеки от периодите, посочени в заключението на вещото лице, са безспорни и се основават на приетите по делото доказателства, анализирани и събрани и в ревизионното производство.

Основният спорен въпрос по делото по приложението на материалния закон е относно наличните парични средства на жалбоподателя в началото на данъчния период 2014г. Жалбоподателят и в ревизионното и в съдебното производство твърди, че началното салдо следва да бъде сбора от паричните средства, които той е превеждал от банкова сметка в Испания, в банковата си сметка в С. Женерал Е. банк АД в България и които средства имат законен произход, удостоверени с представени доказателства – справки за осигурителна база за периодите му на работа и осигуряване в Испания, издадени от Министерство на приобщаването, социалното осигуряване и миграцията и удостоверение за регистрация на жалбоподателя в режим на самонаето или осигуряващо се лице, издадено от Министерство на заетостта и социалното осигуряване в Испания (л. 121-142 от делото).

Съдът намира довода на жалбоподателя за определяне/коригиране на началното салдо за 2014г. (с последващи от това корекции и в наличните парични средства в началото и на останалите данъчни периоди) за основателен и доказан в съдебното производство. От страна на органите по приходите са останали неанализирани и съответни невключени като постъпления и налични средства в началото на ревизирания период постъпленията по банковата сметка на ревизираното лице, в резултат на законно получени доходи от работа в чужбина, които съдът намира за безспорно установени, съобразно представените писмени доказателства, неоспорени от страна на ответника.

С оглед изложеното и доказаните доходи от ревизираното лице с представени и в ревизионното производство писмени доказателства, получени от работа в чужбина, които неоснователно не са кредитирани от органите по приходите, съдът намира че констатациите на ревизираната екип за наличие на хипотезата по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК са опровергани чрез надлежни доказателства от задълженото лице.

Поради това и изводите на органите по приходите в оспорения ревизионен акт за превишение на разходите над приходите за процесните данъчни периоди 2014г., 2015 г., 2017г. и за 2018г. са необосновани, както

и за наличие на обстоятелства по чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК, тъй като са оборени от събраните в съдебното производство доказателства, поради което РА в оспорената му част следва да бъде отменен.

При този изход на делото на жалбоподателя се дължат направени в производството разноски в размер на 1660 лв., от които 1100 лв. за адвокатско възнаграждение, 550 лв. депозит за вещо лице и 10 лв. държавна такса.

Воден от горното и на основание чл. 160 и чл.161 от ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 66-и състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ, по жалба на И. П. А. от [населено място], Ревизионен акт № Р-22220520007054-091-001/26.08.2021 г., потвърден с Решение № 148/28.01.2022г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДФЛ за 2014г., 2015г., 2017г. и 2018г., с който са установени задължения в общ размер на 46 513,63 лв. в т. ч. за данък върху доходите на физическите лица в размер на 24 793,90 лв., вноски за ДОО, здравно осигуряване и Универсален пенсионен фонд (УПФ) в общ размер на 7 795,38 лв. и лихви в размер на 13 924,35 лв.,

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на И. П. А. от [населено място], с ЕГН [ЕГН], разноски по делото в размер на 1660 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчени преписи.

СЪДИЯ: