

РЕШЕНИЕ

№ 102

гр. София, 04.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 25.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **6340** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Образувано е по жалба на Ф. Г. Н., [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], [улица] настоящ адрес [населено място],[жк], вх.Б, ет.2, ап.31, срещу Ревизионен акт №Р-22221121004262-091-001 от 07.02.2022г., издаден от Шьохрет А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП) [населено място]–орган, възложил ревизията и С. Ц. К. на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място]-ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение №633 от 29.04.2022г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" (ОДОП) [населено място] при Централно управление (ЦУ) на НАП, с което са потвърдени установените задължения на Ф. Г. Н. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДФФЛ, в общ размер на 24147,08лв. /главница в размер на 21887,49лв. и лихви в размер на 2259,59лв./ за отделните данъчни периоди от 2018г. до 2020г. Описаният РА се оспорва като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби. В жалбата до съда се твърди, че изводът за дължимост на данъка по чл.17 ЗДФФЛ в посочения размер е формиран при неправилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. Защитната теза на жалбоподателя е, че получените по банков път парични средства от заеми през периодите от 2018г. до 2020г. неправилно са определени като доходи по чл.35, т.6 ЗДФФЛ. Претендира се

отмяна на РА.

Ответникът, Директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, в с.з. чрез юрисконсулт М., оспорва жалбата по съображения изложени в решението на Директора на ОДОП. Моли РА да бъде потвърден. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение за двете инстанции, съгласно Наредбата.

Административен съд София-град, Първо отделение, 18-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия №Р-2222112004262-020-001 от 27.07.2021г., връчена по електронен път на ревизираното лице на 29.07.2021г. Ревизията е с обхват и видове задължения–данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2020г.

Първоначалната ЗВР е изменена с последващи такива с №Р-2222112004262-020-002 и №Р-2222112004262-020-003 и двете от 26.10.2021г.

В хода на ревизията са извършени необходимите процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства във връзка с облагането, подробно описани в Ревизионен доклад (РД) №Р-22221121004262-092-001/12.01.2022г., връчен на 14.01.2022г.

Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения РА, с който на жалбоподателя са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за 2018, 2019 и 2020г. в общ размер на 21887,49лв. и са начислени лихви за просрочие в общ размер на 2259,59лв.

В ревизионното производство е установено, че Ф. Г. Н. е местно физическо лице по смисъла на чл.4, ал.1, т.1 от ЗДДФЛ, като на основание чл.6 от ЗДДФЛ, той е носител на задължението за данъци по отношение на придобити доходи от източници в Република България и в чужбина.

Същият е семеен с едно непълнолетно дете. Притежава 365 дяла във „Фердинанд Мозес 1821“ ООД с[ЕИК], всеки с номинална стойност в размер на 500,00лв. или общо в размер на 182000,00лв., представляващи 50% от капитала на дружеството.

Съдружник е и в „Бг Инс-Застрахователен Брокер“ ООД с[ЕИК], чийто капитал е 10,00лв., като ревизираното лице притежава 5 дяла, всеки с номинална стойност в размер на 1,00лв., или общо в размер на 5,00лв., представляващи 50% от капитала на дружеството.

Разполага с банкови сметки в „Е.“ /Банка ДСК/ и „Райфайзенбанк“ ЕАД.

Установено е, че Н. не е подавал ГДД по чл.50 ЗДДФЛ за ревизираните периоди.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 ДОПК на задълженото лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221121004262-040-001/05.08.2021г., в отговор на което са представени банкови извлечения и договори за заеми от 2019г. и 2020г. с К. Т. Д..

Органите по приходите са изискали от ревизираното лице да посочи размера на наличните парични средства в брой към 01.01.2015г., ведно със съответните документи за техния произход.

В отговор са декларирани получени заемни средства от „Прогресива Гне“ ЕООД, „Алтернатива Бг“ ЕООД, „Денмарк Рисърч“ ЕООД, Б. М., „Фючър Маркетинг“ ЕООД и „Грийн Маркетинг“ ЕООД.

Пред органите по приходите Ф. Н. е заявил, че документи за това ще бъдат представени на по-късен етап.

С Протокол №Р-22221121004262-П.-001/02.08.2021г. е извършено приобщаване на събраните доказателства при извършената проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН П-22221121063231, приключила с Протокол №П-22221121063231-073-001/30.06.2021г.

В тази връзка е извършено присъединяване на документи за трудови правоотношения на ревизираното лице с „Девин“ ЕАД, „Лале Тур“ ООД, „Денмарк Маркетинг Рисьрч“ ЕООД, „Денмарк Рисьрч“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг Бг“ ЕООД, „Файнешъл Рипортинг“ ЕООД, „Студио Модерна България“ ЕООД и „Ауто Салюшънс“ ООД.

При извършена проверка в информационната база на НАП е установено, че през периодите от 01.01.2015г. до 31.03.2021г. за Ф. Г. Н. са подавани декларации образец 1 с /код 1/, от осигурителите, в т.ч. от „Студио Модерна България“ ЕООД, „Ауто Салюшънс“ ООД, „Девин“ ООД, „Риджфийлд Кепитъл Мениджмънт“ ЕООД, „Лале Тур“ ООД, „Денмарк Маркетинг Рисьрч“ ЕООД, „Денмарк Рисьрч“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг Бг“ ЕООД, „Файнешъл Рипортинг“ ЕООД и „Спот Маркет“ ЕООД, като на стр.21-26 от РД са отразени периодите, през които лицето е било осигурено, осигурителният облагаем доход, удържаните ЗОВ и данък върху доходите, както и изплатената чиста сума с дата на плащане.

На основание чл.37, ал.5 и чл.57 ДОПК са отправени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети пипа /ИПДПОТГЛ/ до „А1 България“ ЕАД, „БТК“ ЕАД, „Теленор България“ ЕАД, „Софийска Вода“ АД, „ЧЕЗ Разпределение България“ АД, Столична община, ОДМВР-С., „Еконт Експрес“ ООД, „Български Пощи“ ЕАД, „Изипей“ АД, „Спиди“ ЕАД, „Спот Маркет“ ЕООД, „Файнешъл Рипортинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг БГ“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Денмарк Рисьрч“ ЕООД, „Денмарк Маркетинг Рисьрч“ ЕООД, „Риджфийлд Кепитъл Мениджмънт“ ЕООД, „Лале Тур“ ООД, „Девин“ ЕАД, „Ауто Салюшънс“ ООД, „Студио Модерна-България“ ЕООД, К. Т. Д., „Пост Фин Инженерийш Имкъм“ ЕООД, „Пост Гранд Рисьрч“ ЕООД, „Гранд Истърн Маркет“ ЕООД, „Кастади Маркет“ ЕООД, „Мини Маркет 1920“ ЕООД и „Гранд Спот Маркет“ ЕООД.

Документи са представени само от една част от посочените лица, като събраните доказателства са взети предвид при определянето на задълженията на ревизираното лице по чл.17 ЗДДФЛ.

От Ф. Г. Н. са представени писмени обяснения, в които са описани по години получените приходи/доходи и извършените от него разходи.

Органите по приходите са направили проверка в Агенцията по вписвания, при която е установено отразено вписване на дарение на поземлен имот по пл.№8, с площ по документи от 1000,00кв.м., находящ се на адрес: [населено място], [улица], вписано с акт18 с вх.№10845/27.02.2020г., с дарители: С. Я. Р., М. Г. Н., Т. Н. Н., С. Г. С., А. Г. С., Й. А. Ф. и Ф. Г. Н. и дарен „СТОЛИЧНА ОБЩИНА“.

От ревизираното лице е представен нотариален акт №77 с вх. №74425 от 25.11.2016г., с който Г. Н. и С. Н. даряват на М. Н. и на Ф. Г. Н. идеални части от поземлен имот с площ от 387,000кв.м. и от еднофамилна жилищна сграда, с площ по документи от 57,00кв.м., находящи се на адрес: [населено място], ул.„Св.Св.К. и М.“ №166.

Представен е НА №80 от 2020г., с който Ф. Г. Н. дарява същите идеални части от горесцитираните имоти обратно на Г. Ф. Н. и С. Н..

Представен е дружествен договор на „Фердинанд Мозес 1821“ ООД, извлечения от банковите сметки на лицето, копие на трудови книжки, документи за придобиване на лек автомобил „Л. Либра“ през 2015г., в т.ч. договор за покупко-продажба на МПС от 15.12.2015г. с „Вернисаж М“ ЕООД, ведно с касов бон за извършено плащане.

Пред ревизиращите Ф. Г. Н. е заявил, че притежава 50% от капитала на „Фердинанд Мозес 1821“ ЕООД, който е придобит на стойност 30000,00лв.; не е участвал и не е внасял капитал на фирмата; не е получавал дивиденди; притежава 50% дяла от „БГ И.“-застрахователен брокер; не си спомня сумата, на която е придобил дяловете; не е получавал дивиденди.

Установено е, че Ф. Н. е придобил 365 дяла във „Фердинанд Мозес 1821“ ООД с договор за продажба на дялове 07.10.2019г., сключен с К. Т. Д., всеки с номинална стойност в размер на 500,00лв. или общо в размер на 182000,00лв., представляващи 50% от капитала на дружеството за сумата от 30000,00лв., платими по банков път в деня на прехвърлянето.

След анализ на банковите операции по представените банкови извлечения е установено, че липсва плащане от ревизираното лице Ф. Н. към К. Д. във връзка с покупко-продажбата на дружествен дял в размер на 30 000,00лв., поради което е прието, че такъв разход не е извършен от негова страна.

Задълженото лице е посочило, че приходите му през ревизирания период са от трудово правоотношение с „Ауто Салюшънс“ ООД, „Девин“ АД, „Лале Тур“ АД, „Денмарк Маркетинг Рисьрч“ ЕООД и „Денмарк Рисьрч“ ЕООД, както и от заеми от „Прогресива Гне“ ЕООД, „Алтернатива Бг“ ЕООД, „Д. Р.“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг“ ЕООД, „Кредисимо“ ЕАД, „Фин Инженеринг Инкъм“ ЕООД, „Гранд Рисьрч“ ЕООД, „Гранд Спот Маркет“ ЕООД, „Файненшъл Рипортинг“ ЕООД, „Кастади Маркет“ ЕООД и „Мини Маркет 1920“ ЕООД.

Посочил е също, че през 2018г. е получил преводи в общ размер на 330,00лв. от неговата съпруга Л. Н., както и от А. Н. в размер на 500,00лв. по повод сбирка на приятели.

Заявил е, че през 2019г. и 2020г. е получавал преводи от К. Т. Д., който е помагал на семейството му, както и превод от С. Ц..

В хода на ревизията е изискано от лицето да предостави данни за разполагаемата сума на паричните средства в брой към 01.01.2015г., като от него е декларирано, че е разполагало с 4500,00лв. към 01.01.2015г.; 2000,00лв. към 01.01.2016г.; 2500,00лв. към 01.01.2017г.; 2700,00лв. към 01.01.2018г.; 3000,00лв. към 01.01.2019г.; 3500,00лв. към 01.01.2020г. и 2500,00лв. към 31.12.2020г.

След анализ на движението на паричните средства по банковата му сметка в „Е.“ /Банка ДСК/ е установено, че по нея са постъпвали парични обезщетения за безработица от НОИ, платени трудови възнаграждения и платени командировки от „Студио Модерна България“ ЕООД, „Ауто Салюшънс“ ООД, „Девин“ ЕАД, „Лале Тур“ ООД, „Денмарк Маркетинг Рисьрч“ ЕООД, „Денмарк Рисьрч“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг Бг“ ЕООД, банков заем от „Експребанк“ в размер на 10 000,00лв., преводи от Л. Г. в общ размер 330,00лв, от Б. М. в размер на 1355,00лв., заем от „Прогресива Гне“ ЕООД в размер на 1100,00лв., от „Денмарк Рисьрч“ ЕООД в размер на 2683,66лв., от „Алтернатива Бг“ ЕООД в размер на 381,82лв., „Фючър Маркетинг“ ЕООД в размер на 4261,86лв., „Маркетинг Бг“ ЕООД в размер на 21051,58лв., „Алтернатива Бг“ ЕООД в размер на 1079,13лв., от А. В. в размер на 500,00лв., от С. Ц. в размер на 300,00лв., К. Т. Д. в размер на 250,00лв.,

личен превод, върнат сгрешен превод от 2731,40лв., вноски от ревизираното лице от 200,00лв. и преводи от „Файненшъл Рипортинг“ ЕООД в общ размер 3000,00лв.

От сметката са правени вноски по кредит, плащания на ПОС, теглени суми от А., застраховки, и са удържани банкови такси и лихви.

След анализ на движението на паричните средства по банковата сметка на ревизираното лице в „Р.“, е установено, че по същата са получени преводи в общ размер на 51050,00 лв. през 2019г. и в общ размер на 72250,00лв. през 2020 г. от К. Т. Д., както и 11908,61лв. от „Пост Фин Инжинеринг Инкъм“ ЕООД, 9036,29лв. от „Пост Гранд Рисърч“ ЕООД, 22407,36лв. от „Гранд Истърн Маркет“ ЕООД, 650,00лв. от „Гранд Спот Маркет“ ЕООД, 14728,84лв. от „Кастади Маркет“ ЕООД, 1607,29лв. от „Мини-Маркет 1920“ ЕООД и 29,00лв. от „Маркет Прогрес“ ЕООД с основание заем, както и 720,00лв. от С. Ц., 500,00лв. от Т. Г. и 500,00 лв. от Б. Н. с основание охранване на сметка.

Констатирано е, че от сметката са извършени плащания по кредит, на ПОС, Quasyi cash, теглени суми от А. и са удържани банкови такси и направени преводи към Б. П. Н. с основание охранване, в т.ч. за 2019г. в размер на 500,00лв. и 2020г. в размер на 2050,00лв., към П. И. през 2019г. в размер на 500,00лв., С. Ц. през 2020г. в размер на 5900,00лв., Я. Е. М. през 2020г. в размер на 7250,00лв. и към Ц. В. през 2020г. в размер на 80,00лв.

Установено е и направено от ревизираното лице дарение към „Хелп Карма“ в размер на 200,00лв., получени заеми: 10000,00лв. от „Е.“ /БАНКА ДСК/ и 500,00лв. от „Кредисимо“, както и два стокови кредита от „ТБИ“ в размер на 1599,00лв. и 800,00лв.

В ревизионното производство е извършена съпоставка на имуществото на лицето и направените от него разходи, както и деклариранията и получени от него доходи по периоди, като не е установено превишение на разходите над приходите.

В отговор на ИПДПОЗЛ, е представен договор от 16.05.2019г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем на Ф. Г. Н. парична сума по банков път в размер на 51000,00лв., която е уговорено, че подлежи на връщане до 31.12.2023г. при лихва 1.3%.

Представен е и друг договор от 06.01.2020г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем сума от 70500,00лв. със срок на връщане до 31.12.2025г., при същия лихвен процент.

По отношение на „Кредисимо“ лицето е заявило, че не пази договора за заем.

За Б. Н. е посочено, че преводите са извършени към него във връзка със семейни почивки, които той да плати.

В писмените си обяснения Н. заявил, че не си спомня да е извършвал превод към П. И. от 500,00лв.

С. Ц. му била предоставила паричен заем в размер на 10000,00лв., във връзка с договор за заем от 20.03.2020г., като от тази сума са върнати 5900,00лв. по банков път.

По отношение на Я. М. заявил, че не си спомня да му е извършен превод от 7250,00лв.

За Ц. В. е пояснено, че му бил хазяин, като преводът към него е доплащане за изравнителни сметки за ток.

Относно придобиването на дялове от „Фердинанд Мозес 1821“ ООД е посочено, че няма извършено плащане за покупката на дялове.

В ревизионното производство е констатирано, че Ф. Г. Н. не е декларирал получени заеми съгласно чл.50, ал.1, т.5 ЗДДФЛ, като същото е установено и по отношение на заемотателя К. Т. Д. през 2019г. и 2020г.

Констатирано е и противоречие в изявленията на задълженото лице, което е твърдяло,

че получените суми са помощ от близък роднина, а впоследствие, че се касае за заем. След преглед на представените документи е прието, че не са представени обяснения относно срока на заемите, дължимите лихви, основание, както и че не са представени доказателства за връщане на посочените суми.

Формирано е заключение, че за получените преводи през периодите от 2018г. до 2020г. с основание „заем“ не са налице безспорни доказателства, че представляват заем, подлежащ на връщане.

Поради това, че не са представени доказателства, че получените суми представляват необлагаеми по смисъла на чл.13 ЗДДФЛ доходи, е направен извод, че получените суми от ревизираното лице по банков път, през горесцитирания период от „Прогресива Гне“ ЕООД, Б. М., „Алтернатива БГ“ ЕООД, „Денмарк Рисърч“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД, „Грийн Маркетинг“ ЕООД, К. Т. Д., „Пост Фин Инженеринг Инкъм“ ЕООД, „Пост Гранд Рисърч“ ЕООД, „Гранд Истърн Маркет“ ЕООД, „Гранд Спот Маркет“ ЕООД, „Файненшъл Рипортинг“ ЕООД, „Кастади Маркет“ ЕООД, „Мини Маркет 1920“ ЕООД и „Маркет Прогрес“ ЕООД са облагаем доход, който попада в обхвата на чл.35, т.6 ЗДДФЛ.

След анализ на представените документи и доказателства, на основание чл.25 ЗДДФЛ, е определена данъчна основа за доходите от трудови и приравнени правоотношения за 2018г. в размер на 4718,20лв., получени от трудови и приравнени правоотношения от „Лале Тур“ ЕООД, „Денмарк Рисърч“ ЕООД, „Денмарк Маркетинг Рисърч“ ЕООД, след извършеното намаление с удържаните от възложителя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер на 754,08лв.

На основание чл.36 ЗДДФЛ е определена годишна данъчна основа за доходите от други източници за 2018г., във връзка с получените от лицето облагаеми доходи от други източници по смисъла на чл.35, т.6 ЗДДФЛ по банков път в общ размер на 5520,48лв., в т.ч. от Б. М., „Прогресива Гне“ ЕООД, „Денмарк Рисърч“ ЕООД и „Алтернатива БГ“ ЕООД.

На основание чл.17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за облагане на доходите за 2018г. в размер на 10238,68лв. и данък от 1023,87лв., като след приспадане на удържания данък от работодателя от 471,25лв. е установен данък за довносяне в размер на 552,62лв.

За 2019г. е установена данъчна основа на доходите от получени трудови и приравнени правоотношения от „Денмарк Маркетинг Рисърч“ ЕООД, „Фючър Маркетинг“ ЕООД и „Грийн Маркетинг Бг“ ЕООД в общ размер на 8427,27лв., формирана от облагаем доход по чл.24 ЗДДФЛ, в размер на 9774,15лв., след извършеното намаление с удържаните от работодателя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер 1346,88лв.

На основание чл.36 ЗДДФЛ е определена годишна данъчна основа за доходите от други източници за 2019г. по смисъла на чл.35, т.6 ЗДДФЛ, във връзка с получените от ревизираното лице суми от физически и юридически лица в общ размер на 77692,57лв.

На основание чл.17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за 2019г. в размер на 86119,84лв. и данък от 8611,98лв., като след приспадане на удържания от работодателя данък от 838,87лв. е определен данък за довносяне в размер на 7773,11лв.

За 2020г. е установена годишната данъчна основа на получените доходи от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 8630,55лв. във

връзка с изплатени възнаграждения от „Грийн Маркетинг Бг“ ЕООД, „Файнейшъл Рипортинг“ ЕООД и „Спот Маркет“ ЕООД от 10009,92лв., след приспадане на удържаните от работодателя вноски по реда на КСО и ЗЗО, които са за сметка на физическото лице в общ размер на 1379,37лв.

На основание чл.36 ЗДДФЛ е определена годишна данъчна основа за доходите от други източници за 2020г. по смисъла на чл.35, т.6 ЗДДФЛ във връзка с получени от ревизираното лице суми от физически и юридически лица по банков път в общ размер на 135617,39 лв., в т.ч. от „Файнейшъл Рипортинг“ ЕООД, К. Т. Д., „Пост Фин Инжинеринг Инкъм“ ЕООД, „Пост Гранд Рисърч“ ЕООД, „Гранд Истърн Маркет“ ЕООД, „Гранд Спот Маркет“ ЕООД, „Кастади Маркет“ ЕООД, „Мини-Маркет 1920“ ЕООД и „Маркет Прогрес“ ЕООД. На основание чл.17 ЗДДФЛ е определена обща годишна данъчна основа за 2020г. в размер на 144247,94лв. и данък в размер на 14 424,79лв., като след приспадане на удържания от работодателя данък от 863,03лв., е определен данък за довносяне от 13 561,76лв.

В резултат на гореизложеното, е определен данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за довносяне за периодите от 2018г. до 2020г. в общ размер на 21 887,49лв., като са начислени лихви за просрочие в общ размер на 2 259,59лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред, като с Решение №633/29.04.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] същият е потвърден в оспорената част на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2018, 2019 и 2020г., ведно със съответните лихви.

В останалата част жалбата на Н. е оставена без разглеждане, предвид това, че с РА не са установени допълнителни задължения по ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 2015г. до 2017г.

Решението на административната инстанция е връчено по електронен път на 29.04.2022г.

Жалбата до съда е депозирана чрез решаващия орган на 13.05.2022г.

С Решение №744/08.02.2023г., по административно дело №6254/2022г. по описа на АССГ е отменен Ревизионен акт №Р-22221121004262-091-001/07.02.2022г.

С Решение №7188/28.06.2023г., постановено по административно дело №3630/2023г. по описа на Върховен административен съд /ВАС/, е отменено Решение №744/08.02.2023г., по административно дело №6254/2022г. по описа на АССГ. Със същото са аддени задължителни указания за излагане на мотиви по отношение на основния спорен въпрос - съставляват ли получените средства по банковите сметки на Н. „заем“ по смисъла на чл.240 от ЗЗД, или не, респективно- представляват ли облагаем доход по смисъла на ЗДДФЛ.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и

обосноваността 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.

РА е издаден от възложилия ревизията Шьохрет А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП В. и определената със ЗВР за ръководител на ревизията С. Ц. К..

На основание чл.12, ал.6, чл.119, ал.2, чл.112, ал.2, чл.113, ал.1 ДОПК и приложените по делото оправомощаващи заповеди, съдът намира, че РА е издаден от лица, разполагащи с материална и териториална компетентност. Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА. Всички актове са надлежно връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

Не се констатират съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидените в ДОПК способности. На основание чл.37, ал.3 ДОПК е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от жалбоподателя са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. За установяване на обстоятелствата във връзка с облагането са изискани документи и писмени обяснения и от трети лица. Съставени са съответните протоколи.

По материалната законосъобразност на РА:

Ревизията на жалбоподателя Ф. Г. Н. е с обхват и видове задължения, данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2020г.

В резултат на събраните в производството доказателства, ораните по приходите са направили съпоставка на източниците на доходи на ревизираното лице - налични парични средства в банкови сметки, получени доходи от трудово правоотношение, преводи от трети лица и получени заеми, и извършените за годината разходи-комунални разходи по фактури от доставчици, платени суми по задължения към трети лица, разходи за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и други публични задължения, разходи за застраховки, за придобиване на движимо имущество и др.

След анализ на паричните потоци за всяка една от проверяваните години ревизиращият екип е установил, че разходите на задълженото лице не надвишават получените доходи, т.е. налице е съответствие между получените доходи и направените от него разходи.

Ревизиращите органи правилно са преценили, че наличието на хипотеза по чл.122, ал.1 ДОПК не се установява от събраните доказателства, както и че данните по делото не сочат на обстоятелство по чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК. Съдът споделя становището, че разпоредбата не е приложима в настоящия случай, тъй като в ревизионното производство на Ф. Г. Н. не е установено превишение на разходите над приходите, поради което облагането е извършено по материалния закон и ревизията правилно е приключена по общия ред.

Съгласно разпоредбата на чл.2 от ЗДДФЛ обект на облагане по този закон са

доходите на местните и чуждестранните физически лица. Доходите могат да бъдат с различни източници - чл.10, ал.1 от ЗДДФЛ, като с арг. от чл.35, т.6 от ЗДДФЛ изброяването на източниците не е изчерпателно. От анализа на разпоредбите на чл.2, 3 и 10 ЗДДФЛ следва извода за дохода като положително изменение в имуществото на физическото лице. Според разпоредбата на чл.35 от ЗДДФЛ облагаемият доход е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от изброените в т.1-5 други източници, но доколкото изброяването не е изчерпателно, в т.6 е посочено, че облагаем е и доходът от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на ЗКПО. Такъв доход, при доказателствена тежест за органите по приходите безспорно бе установен и то под формата на вноски по банкова сметка на Ф. Г. Н., направени от ФЛ и ЮЛ с основание "захранване на сметка"). Този доход е предмет на отделно облагане с данък по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

Независимо от установеното съответствие между получените доходи и направените разходи, в хода на ревизията е установено, че по банковите сметки на лицето Ф. Г. Н. са постъпвали суми от дружества и физически лица, за които не са представени документи, доказващи основанието за тяхното получаване. Получаването на сумите, потвърждава констатацията на приходните органи за придобиването им в собственост от ревизираното лице. Тези суми правилно са приети от приходните органи като облагаем доход от друг източник по чл.35, т.6 от ЗДДФЛ, поради неустановеното основание за получаване на паричните суми по преводите от Н..

С паричните преводи по банковата сметка на Ф. Г. Н. е увеличено имуществото му и това увеличение представлява доход по смисъла на чл.12, ал.1 от ЗДДФЛ, който доход се квалифицира като такъв по чл.35, т.6 ЗДДФЛ, участва при формиране на данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ и се облагат с данък върху общата годишна данъчна основа по чл.48 ал.1 от ЗДДФЛ. /Решение № 2430 от 07.03.2023 г. по адм. д. № 6528 / 2022 г. на Върховен административен съд/.

Както беше посочено безспорен е фактът на получаване на спорните средства по банковата сметка на физическото лице, превеждането им именно от описаните в РД и РА, физически и юридически лице през процесните 2016г., 2019г. и 2020г.

При тези факти изцяло в тежест на Ф. Г. Н. по общото правило на чл.154 ал.1 от ГПК във вр. и с чл. 144 от АПК и § 2 от ДР на ДОПК е да установи в условията на пълно доказване, основанието за превода на сумите по сметката му съответно необлагаемостта на тези доходи. В тежест на жалбоподателя е да установи, че внесените парични средства са необлагаеми доходи по смисъла на чл. 13 от ЗДДФЛ и след като това не е сторено, правилно е счетено, че същите са с неустановен произход и подлежат на облагане като доходи от друг източник по чл.35, т.6 от ЗДДФЛ, при положение, че безспорно са установени размерът и платецът на дохода, както и моментът на плащането съгласно чл.11, ал.1, т.2, предложение първо от ЗДДФЛ.

Доказване на основанието за получаването на сумите, както и че същите са необлагаеми или подлежат на облагане по друг ред или по друг

закон, лежи върху оспорвания. Във връзка с това от последния не са ангажирани никакви доказателства за установяването на тези релевантни за разрешаването на спора обстоятелства, въпреки дадените от съда указания в тази насока. Т. доказване не е проведено нито в хода на ревизията и в производството по Глава осемнадесета от ДОПК пред Директора на Дирекция ОДОП С., нито в настоящото съдебно производство.

При тези обстоятелства, правилно органите по приходите са приели, че получените по сметките на задълженото лице суми през ревизираните години са неясни, документално необосновани и представляват облагаем доход от други източници по чл.35, т.6 ЗДДФЛ, който не е деклариран от лицето и върху него, като данъчна основа, с РА е определен данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за всяка една от ревизираните години, ведно със съответните лихви.

Ето защо, получените суми по банковите сметки на ревизираното лице следва да се квалифицират като доход по чл.35, т.6 ЗДДФЛ и същите са от неустановен източник предвид това, че липсват доказателства доказващи основанието за плащането им, като в РА и РД са изложени констатации на ревизиращите органи в този смисъл.

Предвид изложеното, съдът намира, че законосъобразно е определена данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за процесните 2018г., 2019г. и 2020г., като са съобразявани суми, представляващи според органите укрити доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т.6 от ДОПК.

С оглед обстоятелството, че на ревизираното лице са определени задължения за данък по ЗДДФЛ върху тези доходи, по общия ред, съдът счита, че РА следва да бъде потвърден в оспорваната му част.

В допълнение, по отношение твърдението на жалбоподателя, че получените средства по банковите му сметки представляват „заем“ по смисъла на чл.240 от ЗЗД, което изключвало квалифицирането им като облагаем доход по смисъла на ЗДДФЛ настоящият състав счита, че действително според чл.240 от ЗЗД, с договора за заем заемодателят предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи, а заемателят се задължава да върне заетата сума или вещи от същия вид, количество и качество. Договорът за заем като неформален не изисква специална писмена нотариална форма за действителност, но за целите на данъчното облагане предаването на сумите, т. е. реалното изпълнение на договора, следва да бъде установено по безспорен начин. Независимо, че в случая предаваните сумите са по банков път, първоначално относно сумите внесени от Б. Н. е посочено, че преводите са извършени към него във връзка със семейни почивки, които той, жалбоподателят, да плати. В писмените си обяснения Н. е заявил, че не си спомня да е извършвал превод към П. И. от 500,00лв., а С. Ц. му била предоставила паричен заем в размер на 10000,00лв., във връзка с договор за заем от 20.03.2020г., като от тази сума били върнати 5900,00лв. по банков път. По отношение на Я. М. жалбоподателя е заявил, че не си спомня да му е извършен превод от 7250,00лв. като подобни твърдения е изложил за Ц. В., за когото твърди, че му бил хазяин, и преводът към него било доплащане за изравнителни сметки за ток. Относно сумата постъпила по банковата сметка на жалбоподателя, в размер на 7250,00лв. от Я. М. и сумата от 10000,00лв., от

С. Ц., не са представени никакви доказателства, като не са представени и никакви идентифициращи данни за въпросните лица, нито за основанието, на което са постъпили сумите. Горното обосновава извод за хаотичност и недостоверност на дадените обяснения от страна на жалбоподателя.

На следващо място прави впечатление, че в нито едно писмено обяснение в хода на ревизията жалбоподателя не посочва, че е дал паричен заем на П. И. от 500,00лв., като твърди, че за това лице няма никакъв спомен.

Колкото до представените два договора за заем - от 16.05.2019г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем на Ф. Г. Н. парична сума по банков път в размер на 51000,00лв., която е уговорено, че подлежи на връщане до 31.12.2023г. при лихва 1.3% и от 06.01.2020г., с който К. Т. Д. е предоставил в заем сума от 70500,00лв. със срок на връщане до 31.12.2025г., при същия лихвен процент, съдът намира, че същите формално отговарят на изискванията за форма и съдържание по смисъла на Закона за задълженията и договорите. Установено е обаче, че Д. не е декларирал дадените суми в заем на жалбоподателя, нито е дал информация и писмени обяснения за основанието, на което са внесени горепосочените суми по банковата сметка на жалбоподателя, като такава информация не е представена нито в административното производство, нито в настоящото съдебно производство.

Представените писмени обяснения и договори за заем представляват частни документи и нямат обвързваща за съда доказателствена сила, което означава, че следва да бъдат ценени при решаване на спора във връзка с останалите доказателства по делото. Същевременно с това, следва съставените частни документи да отразяват реален факт от обективната действителност, тъй като представляват само доказателство, че са подписани от посочените лица, но не и доказателство нито за датата на съставяне, нито за направените в тях изявления-тоест, авторството не доказва съответствие между съдържание на документа с действително осъществени факти, поради което следва да са налични други данни, безспорно установяващи твърдените обстоятелства. В случая, други данни отсъстват, при което следва изводите на приходните органи, че същите са съставени за нуждите на ревизионното производство, за правилни. Отделно от това за оспорените от органите по приходите и в съдебното производство от ответника документи не се ангажираха от жалбоподателя доказателства - писмени и гласни досежно тяхната достоверност.

Предвид изложеното, обосноваван е изводът на ревизиращите органи, че получените суми през данъчните години от трети лица са облагаеми приходи от други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ и не са обложени с окончателни данъци, каквато е редакцията на чл. 35 т. 6 ЗДДФЛ.

За сумите постъпили от юридически лица, жалбоподателя не е представил документи, както е заявил в хода на ревизията. Не са представени договори за заем с юридическите лица извършили плащанията по банковите сметки, както и не са налице доказателства и за тяхното връщане. Такива доказателства не са представени и от търговските дружества. От друга страна от жалбоподателя не са декларирани получени, респективно представени заеми, съгласно изискванията на чл.50, ал.1, т.5 от ЗДДФЛ, с оглед на това, че от същото не са подадени ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди.

Доказателства за предмета и характера на получените суми, както и доказателства за връщане на същите не са представени, както в хода на ревизионното, така и в хода на административното и съдебното производство. Не са представени счетоводни регистри, по които са отразени заемите. Не са представени оборотни ведомости, главни книги на дружествата, за да може да се направи цялостна преценка на основанията за преводите по банковата сметка на лицето суми. Съдът счита също, че липсата на отговор от страна на представителите на юридическите лица за наличието на заемно правоотношение води до непризнаване на декларираните договорните взаимоотношения между страните.

Предвид горното, съдът намира, че не са налице доказателства, че получените парични средства по банков път, имат характер на заем, предоставен от цитираните в РД и РА дружества. С оглед на обстоятелството, че жалбоподателят не е представил доказателства, че получените суми по банковите му сметки представляват необлагаеми доходи по смисъла на чл.13 от ЗДДФЛ, то полученият доход е облагаем и попада в обхвата на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

Ето защо, жалбата следва да се отхвърли като неоснователна. Правилно с оспорения РА са установени задължения на Ф. Г. Н. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДФЛ, в общ размер на 24147,08лв. /главница в размер на 21887,49лв. и лихви в размер на 2259,59лв./ за отделните данъчни периоди от 2018г. до 2020г.

При този изход на правния спор, е основателно своевременно заявеното искане на ответника за присъждане на деловодни разноски. На основание чл.161, ал.1, изр. 2-ро и 3-то от ДОПК, във връзка с чл.226, ал.3 от АПК, в полза на ответната страна Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения съобразно материалния интерес от 24147,08лева, в размер общо на 7719,72лв.-седем хиляди седемстотин и деветнадесет лева и седемдесет и две стотинки, от които /сумата от 2573,24лв.-юрисконсултско възнаграждение по административно дело №6254/2022г. по описа на АССГ; сумата от 2573,24лв.- юрисконсултско възнаграждение за касационното производство по административно дело №3630/2023г. по описа на Върховен административен съд; сумата от 2573,24лв.-юрисконсултско възнаграждение за настоящото производство.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд-София-град, I отделение, 18-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Ф. Г. Н., [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], [улица] настоящ адрес [населено място],[жк], вх.Б, ет.2, ап.31 подадена срещу Ревизионен акт №Р-22221121004262-091-001 от 07.02.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., потвърден с Решение №633 от

29.04.2022г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" (ОДОП) [населено място] при Централно управление (ЦУ) на НАП в частта, в която са установени допълнително задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ общо в размер на 24147,08лв., от които главница в размер на 21887,49лв. и лихви в размер на 2259,59лв. за отделните данъчни периоди от 2018г. до 2020г.

ОСЪЖДА Ф. Г. Н., [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 7719,72лв./седем хиляди седемстотин и деветнадесет лева и седемдесет и две стотинки/, разноски за трите инстанции.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: