

РЕШЕНИЕ

№ 180

гр. София, 03.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12
състав**, в публично заседание на 25.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **5942** по описа за **2024** 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/.
Делото е образувано по жалба от адв. А. Н., като представляваща Г. Н. В. с ЛНЧ [ЕГН], срещу РА № Р-22221022006549 – 091-001/26.01.2024г., издаден от В. П., като орган, възложил ревизията и И. Н., ръководител на ревизията, изменен с Решение № 555/25.04.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите.
С жалбата се иска отмяната на оспореното решение на основание ,че не е налице недеклариран и укрит доход в размер на 94 500 евро получени по разплащателната сметка на оспорващия в Райфайзен банк в периода м. 01-12.2016г. преведени от Блу чипс Мениджмънт Лимитид, Великобритания, на което дружество оспорващият е собственик на капитала и управител. Претендира се, че посочените суми са за направени от него разходи за сметка на дружеството за командировки в Европа и А. през 2015г., като неправилно тези суми били възприети като недекларирани и обложени с данък. Претендира се, че посочените суми са деклариращи от дружеството като разходи пред данъчните власти на Великобритания, излага подробни съображения. В съдебно заседание жалбата се поддържа чрез адв. Н., като претендира основателността ѝ.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрк. М. оспори жалбата изцяло като иска то съда да постанови отхвърлянето ѝ. Искане то съда на основание чл.161 ДОПК вр. Наредбата

за минималните размери на адвокатските възнаграждения, да присъди в полза на ответника разности за юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка.

По допустимостта на жалбата съдът приема следното:

Решението на директора е връчено на 07.05.2024г. - електронно, а жалбата до съда е подадена на дата 23.05.2024г., с оглед на което е в срока по чл.156, ал.1 ДОПК.

По издаването на ревизионния акт от компетентен орган и спазване на изискванията за съдържание и форма на актовете и процесуалните правила съдът приема следното:

Процесното ревизионно производство е образувано със издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022006549-020- 001/17.11.2022 г., връчена по електронен път на 18.11.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022006549-020-002/13.02.2023 г., издадени от К. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Г. Н. В. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. Със заповед от дата 11.04.2023 г., издадена от изпълнителния директор на НАП срокът на ревизията е продължен до 18.07.2023 г. , а с втора заповед от 03.07.2023 г., издадена от изпълнителния директор на НАП срокът на ревизията е продължен до 18.10.2023 г., във връзка с което са издадени и Заповеди за изменение на ЗВР, връчени на ревизираното лице, предвид представените доказателства за това на л. 25 - 33 от делото - заповеди разписки и удостоверение за извършено връчване.

В съответствие с предвиденото в чл.7, ал.3 ДОПК е разпоредено изземване на компетентност от органа възложил ревизията и възложено на друг орган. така с Решение №Р-22221022006549-098-001/10.07.2023 г за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от Е. Н., в качеството на директор на ТД на НАП С., във връзка със Заповед №РД-01- 513/02.06.2023 г. за командироване на К. М. на друга длъжност в ЦУ на НАП, считано от 07.07.2023 г., както и Заповед №РД-01-664/07.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С. за отнемане на функциите ѝ на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, правомощията на компетентен орган във връзка с ревизията на В. са възложени на В. В. П.. Със Заповед №РД-01-654/05.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С., В. В. П. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. считано от 05.07.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022006549-092-001/30.11.2023 г. Подаденото е възражение от лицето прието за неоснователно в мотивите на издадения РА №Р22221022006549-091-001/26.01.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и .И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 31.01.2024 г.

В хода на ревизионното производство ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, което се установява и от представянето им по делото в електронен вид на магнитен носител и възпроизведени на хартиен носител. В ЗВР и за изменението ѝ, в РД и РА след съдържанието им е посочено, че : „Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ. Настоящият документ е издаден чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от: .."посочени са издателите на документите и номера на сертификата , дата на подписването му.

На л. 51 от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД- R. Същите, са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа – л. 52 и следващите .

Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. Съдът извърши справка на съдържанието на представения СД- R с актовете на органите по приходите, които съдържат и визуализация на екран за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност идентични с представените разпечатки на хартиен носител. От вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА , като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от местно компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани на представител на дружеството, извършени са насрещни проверки и са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица. На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на ревизирания субект. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА:

РА се оспорва в частта която след изменението на РА с решението на директора, са установени задължения в размер на 31 1589,28 лв. в това число данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ- 18 48200 лв. и лихви за просрочие в размер на 13 107, 28 лв. оспорва се като незаконосъобразен и издаден в нарушение на процесуалните правила. Излагат се подробни фактически съображения относно доходите на оспорващия и източниците им. за ревизирания данъчен период - 2016 г.

Видно от РА, допълнителните задължения са определени на основание чл.35, т.6 ЗДДФЛ. На посочената разпоредба се е позовал и ответникът в решението си за частта на РА - постъпили суми в размер на 94 500,00 евро общо по банковата сметка на оспорващия през 2016г., за които е прието, че са недеклариран доход и РА в тази част е приет за законосъобразен.

За Г. Н. В. е установено и не е спорно по делото, че е местно лице за Република България лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от същия закон е данъчно задължено лице за доходи от източници в България и от чужбина. Не е регистриран като едноличен търговец /ЕТ/ и няма регистрация по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/. За 2016 г. е подал годишна данъчна декларация по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ, с която е декларирали единствено притежавани дялове/акции, придобити през 2012 г. за сумата от 2 433,08 лв. във Великобритания. Не са декларирани доходи от трудови правоотношения. Установено е и семейното му положение за ревизирания период женен, с две непълнолетни деца. По данни от Търговския регистър е установено, че е едноличен собственик на капитала „БЛУЧИП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], от което е подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатен дивидент през 2016 г. в размер на 20 000,00 лв., а от 14.11.2016 г. е назначен по договор за управление и контрол в „Балканс Инженеринг и Консултинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. При съпоставка в табличен вид в РД между направени разходи и декларирани доходи, в това число данните в хода на ревизионното производство, не е установено несъответствие между доходите и имуществото на ревизираното лице за 2016г.

С решението си директора на ДОДОП е уважил частично жалбата, като е изменил РА и по същество потвърдил прието в него по отношение на данъчна основа общ в размер на 94 500 евро, левова равностойност 184 825,94 лв. , формирана въз основа на постъпили суми по банковата сметка на ревизираното лице : на 25.01.2016 г., на 25.01.2016 г. са преведени 9 500,00 евро, на 21.04.2016 г. - 9 500,00 евро, на 16.06.2016 г. - 9 000,00 евро, на 07.07.2016 г. - 9 000,00 евро, на 12.07.2016 г. - 9 000.00 евро, на 11.10.2016 г. - 11 500,00 евро, на 01.11.2016 г. - 9 000,00 евро, на 14.11.2016 г. - 9 500,00 евро, на 05.12.2016 г. - 9 500,00 евро и на 15.12.2016г. - 9 000,00 евро, за които В. заявил, че са направени от "Блу Чипс Менажмент" Великобритания, на което е управител и във връзка с извършени от него разходи за командировки в Европа и А. през 2015г., одобрени с протокол от 12.01.2016г. В подкрепа на тези доводи от ревизираното лице са представени писмени доказателства в превод на български език към жалбата срещу РА.

Становищата на страните по правния спор са следните:

Директорът в решението като е обсъдил, но не е кредитирал представените с жалбата доказателства , е приел за недоказано твърденето, че 94 500.00 евро са преведени от британското дружество за направени от жалбоподателя разходи за сметка на дружеството и в качеството му на управител за командировки в Европа и А. през

2015 г. По преценката на доказателства е посочил, че представените неаудитиран финансов отчет на британското дружество и отчет за приходите и разходите за 2015 г., решение на директора на дружеството Г. В. за одобряване на разходи за служебни пътувания /командировъчни разходи/ за 2015 г. и счетоводна справка „Административни разходи“ за 2015 г. на същото дружество представляват частни писмени документи, които не се ползват с материална доказателствена сила. Към тях не били приложени никакви писмени документи, които да подкрепят твърденията, че преводите действително касали разходи за самолетни билети, хотелско настаняване, изхранване, коли под наем, гориво, пътни такси и таксите на обща стойност 96 400.00 евро. Прието е също, че представените отчети не съдържат информация за служебни пътувания от ревизираното лице. Изтъкнато е като аргументи и датите на съставяне на финансовият отчет на дружеството за 2015 г. – на 14.06.2016 г., и датите на процесните преводи – от м. 01.2016г. – до м.04.2016г., а също и относно мястото на съставяне и подписване на документите – на 14.06.2016 г. и са подписани във Великобритания собственоръчно от директора Г. В., като последният в хода на ревизията е заявил писмено, че за периода от 08.06.2016 г. до 16.06.2016 г. е бил служебно командирован в Китай.

За процесните преводи е прието, че са извършвани регулярно и са за разходи през ревизирания период – 2016г. Обсъдени са и останалите приходи – заеми и кредити, получен дивидент, съгласно съпоставката между доходите и имуществото му са 307 673,04 лв., от които документално доказаните му разходи за издръжка и живот са в размер на 118 536.80 лв.

По тези съображения ревизиращите и ответникът приемат, че сумата във размер на 96 400.00 евро са недекларирани, укрита доходи, за които не са представени доказателства, че са получени от чуждестранното дружество, на което е директор и управител, са изрично посочени в ЗДДФЛ като необлагаеми. Прието е, че са облагаеми доходи по чл.35, т.6 вр. с чл.10, ал.1, т.6 ЗДДФЛ – с които изрично не са посочени в закона и не са обложени с окончателни данъци по този закон или ЗКПО, следвало да се третират за данъчни цели като облагаем доход. Прието е също, че за процесните суми общо в размер на 94 500 евро, получените по банкова сметка през 2016 г. на ревизираното лице, не попадат в изброените в чл. 10. ал. 1 от ЗДДФЛ източници, налице са данни за регулярни постъпления на парични суми по банкова сметка на задълженото лице с наредител посоченото дружество, които не са декларираны.

В жалбата се твърди, че не е налице недеклариран и укрита доход в размер на 94 500 евро, получени по разплащателната сметка на оспорващия в Райфайзен банк в периода м. 01-12.2016г. преведени от Блу чипс Мениджмънт Лимитид, Великобритания, на което дружество оспорващият е собственик на капитала и управител. Претендира се, че посочените суми са за направени от него разходи за сметка на дружеството за командировки в Европа и А. през 2015г., като неправилно тези суми били възприети като недекларирани и обложени с данък. Претендира се, че посочените суми са декларираны от дружеството като разходи пред данъчните власти на Великобритания, одобрени били за възстановяване от страна на дружеството с Протокол на 12 януари 2016г. , представен в хода на ревизията и изплатени през 2016г. С възражението срещу ревизионния доклад са приложени копия на данъчната декларация и финансов отчет за 2015 г. , които не били анализирани и кредитирани поради липса на превод , такъв е приложен с жалбата срещу РА, но отново не са

кредитирани с мотива, че са частни документи и не се ползват с материална доказателствена сила. Посочва, че органите по приходите избирателно кредитирали частни документи. Финансовият отчет на британското дружество бил съставен от специализирана счетоводна компания, като по британското законодателство нямало изискване да е и одитиран, счита за нормално този отчет да бъде съставен след приключване на 2015г. Възстановяването на направените разходи през 2015г. започнало през 2016г. след одобряването им и няма връзка с датата на съставяне на финансовия отчет, с тези суми оспорващия посрещал своите разходи. По твърдението, че получените средства съставляват недекларирани доходи, тъй като не представил доказателства, че са необлагаем доход по ЗДДФЛ. Искане от съда да приеме, че са представени доказателства за реалното основание, на което са получени тези доходи. В заключение счита, че правните изводи, че сумата в размер на 184 820,00лв. представлявала доход от други източници по чл.35 ЗДДФЛ и подлежи на облагане, са направени без да бъдат изследвани и преценени представените доказателства и писмени обяснения, без мотиви и в противоречие със събраните доказателства.

По преценката на данните от представените в превод към жалбата срещу РА писмени доказателства от страна на оспорващия, съдът приема за недоказана тезата, че се касае за възстановени суми за разходи за командировки, поради следните данни в представените доказателства.

1) На първо място, няма равнозначност между отчетени суми за командировки от британското дружество по финансовите му отчети и задължения към управителя на дружеството за направени такива разходи - като възстановяване на суми, т.е. вземания на управителя на дружеството. За вземанията на управителя на дружеството, макар и в случая да е едноличен собственик, следва да се основават също на неоспорими и потвърдени доказателства, в това число и да произтичат от финансовите отчети.

2) Видно от протокола от 12. 01.2016г. - в превод на български език на л. 80 от делото, следните разходи „направени от В. за служебни пътувания през периода 2015г. : за самолетни билети - 43 476,40 евро, хотелско настаняване - 28 052, храна - 6844,40 евро , коли под наем - 10 604,00 евро, гориво и пътни такси - 4 723,60 евро и таксиста - 2699,20 евро са одобрени. Също според протокола общата одобрена сума от 96400 евро ще бъде изплатена по банковата сметка на В.. Сумата от 96 400 евро е равностойна на 79 974,89 паунда.

2. Видно от сметка печалба и загуба относно административни разходи за годината - л. 81 от делото , приключваща на 30 ноември 2015г., по т. 3 посочени идентични разходи обединени в т. 3 "Пътни разходи на обща стойност 82 182 паунда, а сумирани общо с разходите по всички позиции , са в размер на 102 713 бр. лири. 3.По отчета за приходите и разходите - л. 65 от делото, изготвен от счетоводителите на дружеството, административните разходи са в размер на 102 713 бр. лири, като тези разходи сумарно съответстват на данните по сметка печалба и загуба (отн. административни разходи) за годината - л. 81 от делото.

4.В т. 9 от бележките за финансовите отчети - л.69 от делото, са

посочени взаимоотношения и трансакции със свързани лица . Посочено е, че дружеството е контролирано през текущата и преходната година от В., по силата на факта, че той притежава 100 % от емитирания акционерен капитал. Салдо от **44 865 бр. лири, включващо други вземания, притежавано от В. директор, като по това салдо не се начислява лихва и се изплаща при поискване.**

5. Следователно, от данните по отчетите не е видно, че се касае за задължение към управителя на дружеството - негово вземане за направени разходи **96 400 евро, т.е. равностойни на 79 974,89 паунда** и които не са получени от него и са дължими от дружеството при поискване и следва да му бъдат възстановени през **2016г., още повече на отделни трансакции.** Видно е, че по одита са признати вземания на управителя в значително по-малък размер към датата на съставянето му - 30 ноември 2015г. също неясно защо едва през 2016г., след като годината приключва на 30 ноември 2015г. са одобрени разходи и В. като управител и собственик е било възможно да вземе подобно решение към момента на всеки един разход, още повече, че както е посочено в частта на отчета за счетоводна политика, се касае за формиране на историческа цена, - позната във всички законодателства, т.е. на всички направени разходи към момента на извършването им. Късното отразяване на разходи, още повече след датата на отчета, не способства за текущо формиране на такава цена.

6. Действително, няма каквито и да са подкрепящи доказателства за разходи за командировки на В. като управител на британското дружество - относно дестинации и ползвани услуги за хотели , транспорт дневни за храна и дружи. Единствено по т. 9 от бележките към финансовите отчети се съдържат данни за вземания на собственика на капитала и то в различен, значително по-малък размер и няма други данни за разходи в изричен размер, дължими от дружеството на собственика за 2015г. и платими през следващи финансови периоди.

От всичко изложено следва извод за неоснователност на жалбата, и пред съда не се представиха доказателства в подкрепа на изложените в жалбата твърдения, идентични с тези в жалбата срещу РА. Правилно е прието в РА, потвърден в решението на директора, че получените трансакции през 2016г. по банковата сметка на В. от британското дружество Блу чипс Мениджмънт, общо в размер на 96 400,00 евро, в левова равностойност 184 825,94 лв. , доколкото липсват данни и доказателства да попадат в хипотеза на доходи, които не подлежат на облагане по ЗДДФЛ, то съгласно чл. 35. т. 6 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 10, ал. 1, т. 6 от същия закон, брутната сума на доходите, които не са

изрично посочени в ЗДДФЛ и не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ или с окончателни данъци по реда на ЗКПО, се третират за данъчни цели като облагаем доход. Правилно поради това са включени в данъчната основа и определен данък по чл.17 ЗДДФЛ за 2016г. - в размер на 18 482,00 лв.(10 % върху левовата равностойност от 184 825,94 лв. на недекларираните доходи в размер на 96 400 евро) и лихва в размер на 13 107,28 лв.

РА в оспорената част е постановен в съответствие с материалния закон, а жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Предвид своевременно направено искане за присъждане на разноси за юрисконсутско възнаграждение, такива следва да бъдат присъдени - съобразно материалния интерес 31589,28 лв., в това число предвид представителство в съдебно заседание по делото, - 3 177 лв. , в минимален размер по Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения.

На основание изложеното, чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Г. Н. В. с ЛНЧ [ЕГН], срещу РА № Р-22221022006549 – 091-001/26.01.2024г., издаден от В. П., като орган, възложил ревизията и И. Н., ръководител на ревизията, изменен с Решение № 555/25.04.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите, и за установени задължения в размер на 31 1589,28 лв. ,в това число данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ- 18 48200 лв. за 2016г. и лихви за просрочие в размер на 13 107, 28 лв. .

ОСЪЖДА Г. Н. В. с ЛНЧ [ЕГН],ДА ЗАПЛАТИ по бюджета на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сума в размер на 3 177(три хиляди сто седемдесет и седем) лева за разноси.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: