

РЕШЕНИЕ

№ 2051

гр. София, 30.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 20.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **2921** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалбата, вх. № 11720/29.03.2022 г. от адвокат – пълномощник на Р. Д. – гражданин на И., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221720007861-091-001/18.10.2021 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С., с Решение № 244/15.02.2022 г. В съдебното производство жалбоподателят е представляван от адвокат, който: поддържа жалбата; ангажира съдебносчетоводна експертиза и представя писмени доказателства; претендира възстановяване на разноските за водене на делото и адвокатското възнаграждение, съгласно списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, намирайки я за неоснователна и недоказана, като: желае юрисконсултско възнаграждение; възразява за прекомерен размер на адвокатското възнаграждение; представя писмена защита.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема следното.

Процесната ревизия на Д. Р. – гражданин на И., в качеството му на местно физическо лице, по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица е възложена с редовно издадена от компетентен орган по приходите

заповед (л.л. 17-22 от делото) и е за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за периодите от 01.01.2016 г., до 31.12.2018 г. Срещу изготвения ревизионен доклад (на л. 56 и сл. от делото) е подадено възражение, което не е уважено от издателите на ревизионния акт. Издаден е оспореният и предмет на настоящото дело РА № Р-22221720007861-091-001/18.10.2021 г. (л 23 и сл.) от компетентни органи по приходите. С него са определени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за: 2016 г., 2017 г. и 2018 г., в общ размер на 575 781, 95 лв. и са начислени лихви, в размер на 179 048, 33 лв.

В хода на ревизията са проведени описаните подробно в РД процесуални действия, свързани със събирането на информация, относно имущественото състояние на ревизираното лице, получените от него доходи/приходи, наличност по банкови сметки и пр., включително за проверяване на защитната теза, че е получавал парични преводи на значителна стойност от своя баща – С. К..

Установено е и не се оспорва от жалбоподателя, че през проверяваните данъчни периоди той: е местно физическо лице (чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ) и на основание чл. 3, ал. 1, вр. чл. 6 с.з е данъчно задължен за доходи, придобити от източници в Р. България и в чужбина; семейно положение – неженен; през ревизирия период е едноличен собственик на капитала на дружествата „Лазерна естетика България“ ЕООД; „Радж естейт“ ЕООД и е вписан като управител на дружествата „Едувенчър еджюкейшанъл енд рекреийшанъл активитийз“ ООД, „Бабе ки естейт“ ООД, и „Б. ке истейтс прайвит лимитид, в които има участие; е получавал доходи по договор за управление и контрол от „Бабеки естейт“ ООД; подал е годишна данъчна декларация по чл. 50 ЗДДФЛ само за 2018 г., в която е посочена сума от годишните данъчни основи по чл. 17, в размер на 4 311 лв., обща годишна данъчна основа - 4 311 лв. и дължим данък - 431,11 лв. Декларираният доход е изплатен по договор за управление и контрол с платец „Бабе ки естейт“ ООД. В декларацията е посочен предоставен заем, в размер на 144 136, 38 лв. на „Лазерна естетика България“ ЕООД; по данни от информационните системи на НАП е установено, че няма регистрирани трудови договори; осигуряван е по договор за управление и контрол, за периодите от 01.04.2016 г., до 31.10.2016 г. и от 01.08.2018 г., до 30.09.2018 г.; за останалите периоди е осигуряван като самоосигуряващо се лице, върху минималния осигурителен доход, от „Бабеки естейт“ ООД.

Според получената информация от търговски банки на територията на страната, през периодите, включени в обхвата на ревизията, на името на Д. Р. са регистрирани: общо пет банкови сметки в „Уникредит Булбанк“ АД, две разплащателни сметки в „Райфайзенбанк България“ ЕАД и три в „Първа инвестиционна банка“ АД. Установено е, че по банковите сметки са постъпвали многократно суми в значителни размери, които са отразени като доход, при съпоставяне имущественото състояние - покриват разходи за финансиране на търговските дружества, в които жалбоподателят има участие и разходи за издръжка и живот, като към всеки от периодите нарастват и паричните средства в банковите му сметки. Анализът на имущественото състояние не сочи за нито един период превишаване на извършените разходи, на размера на получените доходи. Отбелязано е в РД и следното: по банкова сметка с IBAN: [банкова сметка] в „ПИБ“ АД са получени парични средства, съответно през 2017 г. – „превод от чужбина“ и „превод с наредител К. С.“, с левова равностойност общо в размер на 430 707 лв.; през 2018 г., с левова равностойност 146 638, 40 лв. По банкова

сметка с IBAN [банкова сметка] в „Райфайзен БАНК“ АД, през 2016 г. са получени парични средства от сметка в банка в И., с номер (според ревизиращите) P16080415810P0F160804180436762, с наредител Д. Р. и от сметка с номер (според ревизиращите) P1801110002IN031000180110-2497, с наредител Е. парт Л., общо в размер на 309 053 евро (604 455 лв.); през 2017 г., общо в размер на 915 017 евро (1 789 618 лв.) и през 2018 г. - 1 424 664 евро (2 786 401 лв.). Жалбоподателят е обяснил тези парични преводи с твърденията, че: са направени от баща му – С. К.; част от получените парични средства е използвал за лични нужди а останалата част - за финансиране на търговските дружества „Радж естейт“ ЕООД, „Бабе ки естейт“ ЕООД, и „Лазерна естетика България“ ЕООД. Отчетено е от органите по приходите, че Д. Р. е представил само част от документите, които официално са изискани, като сред представените за целите на извършена предходна данъчна проверка са налични само писмени обяснения и договори за покупко-продажба на МПС. Не са представени: документи и доказателства за вида, основанието и произхода на паричните средства, които е получил по банковите си сметки; пълномощни, договори и други документи, доказващи, че получените парични средства са преведени от баща му по банковите сметки P16080415810P0F160804180436762 в И., и сметка P1801110002IN031000180110-2497, от където се твърди, че Д. Р. ги превеждал лично по банковите си сметки, разкрити в български банки. Липсата на такива доказателства е дала основание на ревизиращите органи по приходите да приемат, че получените по банковите сметки в РБ суми представляват „доходи от други източници“, по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, които доходи са облагаеми, предвид чл. 10, ал. 1, т. 6 с.з., и които не са декларирани по реда на чл. 50 с.з., съответно - за тях не е удържан и внесен данък. Въз основа на това приели наличие на основание за извършване на ревизията при „особен случай - чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – наличие на данни за укриване на доходи. Ревизираното лице не е реагирало на изпратеното му уведомление по чл. 124 ДОПК, № Р-22221720007861-113-001/22.04.2021 г. (връчено на 10.05.2021 г.), съответно – не е представило декларация по чл. 124, ал. 3.

С ревизионния акт за отделните данъчни периоди е прието, съответно:

- за 2016 г.: след като не е доказано, какъв е характерът на получените по банковите сметки парични средства, същите представляват получени „доходи от други източници“, като сумата от 604 455, 10 лв. представлява облагаем доход (чл. 10, ал. 1, т. 6 ЗДДФЛ – доходи от други източници); на основание чл. 122 ДОПК е определена данъчна основа за облагане с данък по чл. 48 ЗДДФЛ, в общ размер на 604 455, 10 лв., съответно е определен дължим данък, в размер на 60 445, 51 лв.;

- за 2017 г. получените по банковите сметки суми, в общ размер на 2 220 325 представляват недекларирани доходи, като същата сума е приета за данъчна основа за облагане и е определен дължим данък - 222 032, 50 лв.;

- за 2018 г. - получената по банковите му сметки сума от 2 933 039, 40 лв. е приета за годишна данъчна основа, като е определен дължим данък, в размер на 293 303,94 лв.

Защитната теза на жалбоподателя, изложена, и поддържана и с жалбата до Съда е следната: „Еъртпорт“ Л. и банката от И. са „банки - посредници“, като цитираните от ревизиращите номера P1801110002IN031000180110-2497 и P160804105810P0F16080436762 не са номера на банковите сметки, съответно сумите, преведени от тях не са доход от стопанска дейност“; органите по приходите не са проверили обективно „истинността на тези банковите сметки“; бащата С. Комар е захранил сметките му през периода от 2016 г. до 2017 г. със сума, равняваща се на

„около един милион евро“; отделно е захранвал банковата му сметка в DBS B., С., от която Д. Р. е превеждал суми по банковите си сметки в България; за установяването на посочените обстоятелства е достатъчна представената декларация (л. 99 от делото), необсъдена от органите по приходите, които необосновано изисквали представянето на договор между баща и син; баща му притежава средства в И. и в С., които иска да инвестира в България и затова ги превежда лично на сина си“.

По инициатива на оспорващия Съдът допусна изготвяне на счетоводна експертиза, чието заключение е прието по делото, без оспорване. Задачите, поставени от жалбоподателя са: представлява ли номер P16080415810P0F160804180436762 в И. номер на банкова сметка (IBAN) на физическо лице, на коя банка, S./BIC – код на банката, кой е титуляр на сметката; представлява ли номер P1801110002IN031000180110-2497 от „Еърпорт Л.“ номер на банкова сметка или IBAN на физическо лице, на коя банка, S./BIC – код на банката, кой е титуляр на сметката; вещото лице, след като провери банковите документи в „Райфайзен банк“ АД да отговори на въпроса, кой е наредител на паричните суми, цитират в РД“.

Отговорите на вещото лице са, съответно: номер P16080415810P0F160804180436762 не представлява номер на банкова сметка или IBAN; същият е записан в поле „Описание“ на банковото извлечение и представлява референтен номер на банковата операция, като първите шест цифри показват датата на операцията (160804 е 04.08.2016 г.); този номер се отнася за наредени две суми на 04.08.2016 г.-15 000 евро и 10 000 евро; банковите операция по тези две суми представляват прехвърляне от банкова сметка [банкова сметка], по банкова сметка [банкова сметка]; номер P1801110002IN031000180110-2497 не представлява номер на банкова сметка или IBAN; същият е записан в поле „Описание“ на банковото извлечение и представлява референтен номер на банковата операция, като първите шест цифри показват датата на операцията – 11.01.2018 г. за постъпила сума 25 000 евро и удържана такса 31 евро; банковата операция е за получено плащане от Earthport PLS – Л.. Отговорът на третия въпрос вещото лице е обобщило в таблица, видно от която описаните суми на стр.15 - стр.19 от Ревизионния доклад, постъпили по банкова сметка на Д. Р., IBAN: [банкова сметка], при „Р. банк“ са с наредител Д. Р., до 03.07.2017 г., вкл., а след тази дата и до 11.05.2018 г. наредител е Earthport PLS – Л.; сумите с наредител DBS bank L.-С. са с наредител Д. Р.; по всички преводи с наредител (инициатор) Earthport PLS – Л., като име на референта е посочен Д. Р. или Д. Р./К. С..

От правна страна:

Решение № 244/15.02.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., с което е потвърден РА № Р-22221720007861-091-001/18.10.2021 г. е валидно. Подадената пред Съда жалба против акта е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но по същество е неоснователна.

Приложими за определяне на процесните данъчните задължения са материалноправни разпоредби от ЗДДФЛ, както и на процесуални от ДОПК.

Задълженията на Д. Р. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. Както в доклада, така и в акта органите по приходите са посочили конкретно, кое от изброените в ал. 1 на чл. 122 ДОПК обстоятелства са приели за налично, а именно – това по т. 2, приемайки, че получените по банковите сметки в РБ парични средства представляват укрити доходи, които не са декларирани по надлежния ред.

Законодателят е поставил прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК, в зависимост

от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативната самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Тази оперативна самостоятелност също подлежи на съдебен контрол, с обхвата, предвиден с разпоредбата на чл. 169 АПК, вр. § 2 ДР ДОПК. Съдът приема, че ревизиращите органи по приходите са имали основание да определят задълженията за данък по ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т. 2. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че: не е подадена декларация и/или са на лице данни за укрита приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2). В процесния случай с РД е прието наличието само на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, без да е цитирано и това по т. 1 – „до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация“. Доколкото не е спорен фактът, че декларация е била подадена само за 2018 г., но не и за 2016 г. и 2017 г. пропусъкът да бъде посочено и основанията по т. 2 не представлява съществено нарушаване на процесуалните правила, понеже не се отразява на правото на защита. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактичката невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред. Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, „в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства“. С други думи редът по чл. 122 ДОПК е приложим тогава, когато са налични условията, очертани в чл. 123, ал. 1. В този случай и предвид чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта да опровергае заключенията на приходните органи е на жалбоподателя, с което той не се справи успешно. В съдебното производство от негова страна бе ангажирано само заключението на съдебносчетоводната експертиза, за което Съдът не счита, че опровергава твърдението за получени парични суми на значителна стойност, които не са били декларирани от местното за РБ физическо лице, а произходът им не е доказан, вкл. не се доказва тези суми да представляват дарение от С. К., посочен от жалбоподателя като негов баща. В., както по време на ревизията, така и в

съдебното производство оспорващият не доказва твърдението си, със съответните писмени доказателства, че С. К. е негов баща. Наличната декларация (л. 99), макар да е с нотариално заверен подпис на декларатора С. К. не установява и не доказва описаните в нея твърдения за предоставяни на Д. Р. парични средства, както и на това, че деклараторът е баща на Д. Р.. Тази декларация, като частен документ (арг. чл. 180, чл. 181, ал. 1 ГПК), понеже е с нотариална заверка подписа на декларатора има достоверна дата за трети лица и съставлява доказателство, че изявлението, съдържащо се в нея е направено именно от лицето С. К., за когото се установи, че към датата на декларацията се е намирал в РБ. Недоказан остана произходът на средствата, с които Д. Р. е разполагал в чужбина и банковите преводи на които сам е нареждал по сметката си с IBAN: [банкова сметка], при „Р. банк“- България. Получените по тази сметка суми от DBS bank L. – С. са с наредител Д. Р., а по всички преводи с наредител (инициатор) Earthport PLS – Л., като име на референта е посочен Д. Р. или Д. Р./К. С.. Споделено от Съда е становището на ответника (писмената защита), че дори да бъдат приети процесните парични суми за лични средства на жалбоподателя, реализирани от дейност в чужбина, той е дължал да ги декларира, понеже се явява местно за РБ лице. От друга страна (както вече се каза) оспорващият не установи и не доказва, че: паричните средства представляват дарение от К. С., както и че същият е негов баща; К. С. е разполагал с тези средства по свои банкови сметки. С оглед всичко изложено, не може да бъде прието, че сумите са дарение от баща на син. По отношение на тях не е приложимо изключението, регламентирано с чл. 13, ал. 2 ЗДДФЛ. Следователно паричните средства, така както са установени и дефинирани с ревизионния акт представляват облагаем доход, по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ – бруtnата сума, придобита през съответните, процесни за ревизията данъчни години 2016 – 2018, вкл. от 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. Доходите от източници по чл. 35 ЗДДФЛ представляват доход, по смисъла на чл. 10, ал. 1, т. 6 с.з., който подлежи на годишно облагане – чл. 48, ал. 1, вр. чл. 17. Правилно с ревизионния акт са начислени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за: 2016 г., 2017 г. и 2018 г., в общ размер на 575 781, 95 лв. и лихви, в размер на 179 048, 33 лв.

Оспореният Ревизионен акт № Р-22221720007861-091-001/18.10.2021 г.е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите. Същият е законосъобразен и обоснован, съобразен с изтъкнатите в настоящото решение факти и обстоятелства, както и с относимите норми на ЗДДФЛ, и с процесуалните по ДОПК.

Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Предвид „материалния интерес“ (575 781, 95 лв. главница и 179 048, 33 лв. лихви) Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 6 от Наредба № 1/2004

г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения определя юрисконсултското възнаграждение, в размер на 32 295 лева.

Водим от изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба, вх. № 11720/29.03.2022 г. от името на Д. Р. – гражданин на И., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221720007861-091-001/18.10.2021 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С., с Решение № 244/15.02.2022 г., относно установени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица, за: 2016 г., 2017 г. и 2018 г., в общ размер на 575 781, 95 лв. и лихви, в размер на 179 048, 33 лв.

ОСЪЖДА Д. Р., ЕГН: [ЕГН] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 32 295 лв. (тридесет и две хиляди, и двеста и деветдесет и пет лева).

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

СЪДИЯ: