

# РЕШЕНИЕ

№ 13639

гр. София, 01.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,**  
в публично заседание на 13.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Виржиния Петрова**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **6254** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – чл.161 ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от Д. И. Д.-ЕГН-[ЕГН], с постоянно местожителство в Република К., област Л., [улица], Р. С. вилас 32, 4521 А. Тихонас, чрез адв.Т. Т.-адрес за съобщения [населено място], пк1606, [улица], вх.В, АД „Т., Т. и съдружници“, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719008312-091-001/21.04.2021г., издаден от Ф. Й. - н-к сектор „Ревизии“ като орган възложил ревизията и С. К. - глинспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен с Решение № 642/18.05.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП и са установени допълнителни данъчни задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2014г. до 2017г. в общ размер на 170 084, 79 лв. главница, ведно с лихви. В жалбата се излагат твърдения за нищожност на ревизионния акт и постановяването му при неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Според жалбоподателя почти целия доказателствен масив, въз основа на който приходните органите са формирали своите изводи, е събран извън срока на ревизионното производство, поради което акта се явява нищожен. На следващо място жалбоподателят счита, че не е направен категоричен извод относно данъчния статут на ревизираното лице, а именно дали той е местно лице на Република България или на Република К.. В тази връзка се акцентира, че има издадено удостоверение от Общински съвет на А. Тихонас, Л., К., че същият е постоянен жител от 2008г. насам. Сочи, че към момента на издаване на РА процедурата по обмен на

информация с К. все още не е била приключила и прави подробен анализ на критериите, според които определя ревизираното лице като местно за Република К.. Според жалбоподателя приходните органи са допуснали съществено процесуално нарушение като са провели производството по особените правила на чл.122 във вр. чл.124 ДОПК, тъй като същото не е приложимо по отношение на лица, които не са местни. В заключение от съда се иска да прогласи нищожност на РА, а в условията на алтернативност да го отмени като незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. И., която поддържа жалбата и претендира разноски по списък.

Ответникът - Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място], редовно призован, се представлява от юрк. В., която моли съда да отхвърли жалбата по съображения изложени в писмени бележки и претендира юрисонсултско възнаграждение.

СГП, уведомени не изпращат представител.

Административен съд – София-град, III отделение, 80 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221719008312-020-001 от 17.12.2019 г. /л.55 от делото/, връчена по електронен път на 18.12.2019 г., е възложено извършването на ревизия на Д. И. Д. за установяване на задълженията му за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. Със Заповед №Р-22221719008312-023-001/17.01.2020 г. /л.58/, ревизията е спряна и възобновена със Заповед №Р-22221719008312-143- 001/01.06.2020г./л.61/. Със Заповеди №Р-22221719008312-020-002/09.06.2020 г. и №Р-22221719008312-020-003/09.06.2021 г. /л.64-67/, обхватът на ревизията е разширен за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г. Определен е срок до 03.08.2020 г. Ревизията е спряна повторно със Заповед №Р-22221719008312-023-002/17.07.2020 г. /л.70/ и е възобновена със Заповед №Р-22221719008312-143-002/17.02.2021 г./л.73/, като срокът за завършване на ревизията е 08.03.2021 г. Цитираните заповеди са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. /л.319 от делото/ на и.д. директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221719008312-092-001/24.03.2021 г. /л.76 и следващите от делото/, връчен на същия ден. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719008312-091-001/21.04.2021 г. /л.104 и следващите от делото/, издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ГД на П. С. - ръководител на ревизията, връчен на 27.04.2021 г. Установени са допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2014 г. до 2017 г. в общ размер на 182 619,12 лв. и са начислени лихви в размер на 70 628,60 лв. Същите произтичат от установени в хода на ревизията несъответствия между реализираните през годините доходи и притежаваното имущество и извършените разходи от лицето, за които органите по приходите са приели, че са вследствие на недекларирани от лицето доходи, подлежащи на облагане по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

Ревизионните органи са приели, че ревизираното лице е местно физическо лице и на основание чл. 1 във връзка с чл. 8, ал.1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи от източници в Република България и чужбина. Установено е, че Д. Д. е женен с едно пълнолетно дете. През периода, попадащ в обхвата на ревизията, е управител на „МАГНУМ РИТЕЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и едноличен собственик на капитала и управител на „МАГНУМ-Д“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], където се осигурява като самоосигуряващо се лице.

В хода на ревизионното производство приходните органи са се ползвали от данни събрани при предходна проверка за съпоставка на имущественото състояние и доходите на физическите лица /ПСИДФЛ/ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. В хода на същата е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №ПФ-22221718000435-040-001/22.08.2018 г., с което е изискано да се представят документи, свързани с размера и източниците на получените доходи, притежаваното и придобитото движимо и недвижимо имущество, притежавани финансови активи и движими ценности, банкови сметки и парични средства, сделки с имущество в страната и чужбина, притежавани акции и дялови участия в задгранични дружества, вземания от трети лица. получени и предоставени заеми, имущества, придобити по безвъзмезден начин, предоставено под наем имущество, закупени луксозни стоки, разходи за издръжка и живот, справки по образец, декларация за размера на разполагаемите суми в началото и края на всеки от ревизираните периоди и други. С придружително писмо в отговор на връченото искане от Д. Д. са представени декларации, писмени обяснения и документи, описани на стр. 4 -14 от ревизионния доклад.

Задълженото лице е декларирало налични парични средства в брой в началото и края на проверяваните години, както следва:

Към 01.01.2012 г. наличие на парични средства в размер на 44 000,00 лв., 88 000,00 евро и 1 290 000,00 щ.долара

Към 31.12.2012 г. наличие на парични средства в размер на 45 753,50 лв., 267 250,00 евро и 1 424 807,23 щ. долара

Към 01.01.2013 г. наличие на парични средства в размер на 45753,50 лв., 267250,00 евро и 1424807.23щ.долара

Към 31.12.2013 г. наличие на парични средства в размер на 45 753,50лв; 267250,00 евро и 1424807.23 щ.долара

Към 01.01.2014г. наличие на парични средства в размер на 51 828,60 лв., 263 550,00 евро и 1424807.23 щ.долара

Към 31.12.2014 г. наличие на парични средства в размер на 51 828,60 лв., 309 050,00 евро и 669 657.23щ.долара

Към 01.01.2015 г. наличие на парични средства в размер на 51 828,60лв. 309 050,00 евро и 669657.23 щ.долара

Към 31.12.2015 г. наличие на парични средства в размер на 51 828,60 лв. 392 790,00 евро и 564657.23щ.долара

Към 01.01.2016 г. наличие на парични средства в размер на 51 828,60 лв., 392 790,00 евро и 564657.23щ.долара

Към 31.12.2016 г. наличие на парични средства в размер на 44 635,86 лв., 352 088,85 евро и 295907.23 щ.долара

Към 01.01.2017 г. наличие на парични средства в размер на 44 635,86лв., 352 088,85

евро и 295 907.23 щ.долара

Към 31.12.2017 г. наличие на парични средства в размер на 28 356,17 лв., 1088,80 евро и 1450,45 щ.долара

Представени са също:

-нотариален акт за собственост на недвижим имот на основание покупко-продажба и осъществено строителство № 197, том II, рег. № 2955 от 28.06.2006 г. С нотариалния акт се признават молителите Д. И. Д. и С. В. Д. за собственици на следния недвижим имот, придобит по време на брака и представляващ съпружеска имуществена общност: УПИ, находящ се в [населено място], район „В.", ул. „409" № 11, съставляващ съгласно приложена скица УПИ 1-181 от квартал 50 по плана на [населено място], местност в.з. „С.-Д. I част", целият с площ от 2140 кв.м., заедно с построената в имота жилищна сграда с разгърната застроена площ от 721 кв.м., състояща се от: сутерен - гараж, котелно помещение за ел. котел и два зимника, със застроена площ от 155 кв.м.; първи етаж - антре, входен весбюл, дневна, кът за камина, бар, кабинет с баня и тоалетна, кухня, трапезария и апартамент за гости със застроена площ от 267 кв.м.; второ ниво- мансарден етаж - дневна, трапезария с кухненски бокс, трапезария, вестбюл, кабинет, две спални, килер, две бани с тоалетни, гардероб, дрешник и четири тераси със застроена площ от 237 кв.м. и подпокривно пространство - две стаи с тераси, тоалетна и мокро помещение със застроена площ от 62 кв.м. Данъчната оценка на имота е в размер на 345513,90 лв.

-Certificate of Registration of Immovable Property/Сертификат за регистрация на недвижимата собственост/ от 05.03.2001 г. в Л., К. - къща на два етажа с двор и басейн за цена от 71653,00 паунда.

-за покупката на лек автомобил М. С 63 А. с рег № С., собственост на физическото лице от 11.07.2016 г. са представени: договор от 17.06.2016 г. за покупко-продажба на МПС с Продавач „Софауто" ООД с ЕИК[ЕИК] и Купувач Д. Д. на лек автомобил М. S63 А. L 4matic. Продавачът продава на купувача собственото си МПС на цена 98563,33 лв. без ДДС; приемо-предавателен протокол от 17.06.2016 г.; фактура № [ЕГН]/09.06.2016 г. с Доставчик „Софауто" ООД и Клиент Д. Д.. Фактурата е окончателна за сума в размер на 50176,0лв. и по нея има приспаднаван аванс в размер на 56750,00 лв.; преводни нареждания за извършените разплащания в размер на 118276,00 лв.; свидетелство за регистрация на автомобила в КАТ; квитанция № [ЕГН]/30.06.2017 г. за платена сума по полица № 0306X0266368/10.01.2017 г. на „Карол Стандарт" ЕООД за застраховка каско - 3-та вноски в размер на 2204,48 лв.; комбинирана застрахователна полица № BG/11/117001493232 за застраховки гражданска отговорност с дата на 23.05.2017г., срок на полицата 1 година от 17.06.2017 г. до 16.06.2018 г. и обща сума за плащане по полицата 278,04 лв.; разписки за платен данък върху превозните средства за 2016 г. и 2017 г.; вноски бележки от 01.07.2016 г. и 11.07.2016 г. за платени суми при регистрацията на лекия автомобил в размер на 7227,48 лв.

Ревизираното лице е декларирало, че всички разходи в страната и чужбина, които са платени за комунални услуги, данъци, екскурзии, нощувки, пазар за дома и др. се виждат от извлеченията по банковите сметки в Ex Laiki B. C. C., V. of C. P. C. C., Апианц Б. България I Банка DSK.

В хода на същата тази предходна проверка, на основание чл. 37, ал. 5 във връзка с чл. 57 от ДОПК са поискани писмени обяснения, сведения и документи от трети лица, както следва: до дружества, доставящи комуникационни и комунални услуги, в т.ч.

„ТЕЛЕНОР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „БТК“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „А1 БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, ЕИК[ЕИК], „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК]; до всички търговски банки, осъществяващи дейност на територията на Република България; до „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД и др. описани на стр. 15 -19 от ревизионния доклад. От получените отговори е установено, че Д. Д. е титуляр на банкови сметки, открити в търговски банки на територията на страната – „АЛИАНЦ БАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], и „БАНКА ДСК“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], и в чужбина /К./ EX LAIKI B. N. C. и B. OF C. P. C. C., от които са представени подробни разпечатки.

От отговорите на дружествата предлагащи комунални услуги е установено, че Д. Д. не е клиент на нито едно от тях, като единствено Ч. Електро го сочи като клиент за адрес [населено място], [улица].

Изискани са документи и обяснения и по отношение на дружествата „МАГНУМ-Д“ ЕООД и „МАГНУМ РИТЕИЛ“ ЕООД намерили подробно отражение на стр.19-22 от ревизионния доклад.

Според представената информация за "Магнум-Д" ЕООД от учредяването на дружеството през 1995 г. едноличен собственик на капитала и управител е Д. И. Д.. Дружеството е получавало допълнителни парични вноски на основание чл. 134, ал. 1 и ал. 3 от Търговския закон от физическото лице Д. И. Д.. От 01.03.1995 г. Д. И. Д. е със статут на самоосигуряващо се лице в "Магнум-Д" ЕООД. От 01.03.1995 г. до момента на входиране на проверката дружеството е начислявало и внасяло осигурителните вноски (ДОО, 30) на Д. И. Д. на база нормативната уредба в страната за всяка година, спазвайки правилата за проценти на осигурителните вноски и минималния размер на осигурителния доход. Редовно са подавани декларация образец 1 на месечна база и декларация образец 6 на годишна база. През 2012 г. дружеството е разпределяло неразпределената печалба и е изплатило дивиденди на собственика на капитала и управител на "Магнум-Д" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] - Д. И. Д..

В счетоводните регистри на дружеството има счетоводни сметки свързани с физическото лице Д. И. Д., в които са отразявани внасяните допълнителни парични вноски по банков и касов път в "Магнум-Д" ЕООД, тяхното възстановяване по банков и касов път, начисляването и изплащането на лихви към тях, начисляването и изплащането на дивиденди, начисляването и внасянето на данък дивидент (5%) и данък по чл.37, ал.1, т.3 от ЗДДФЛ (10%).

Представени са

- годишни оборотни ведомости за 2012, 2013, 2014, 2015,2016
- главни книги за 2012, 2013, 2014, 2015,2016 и 2017 г. ;
- решения за допълнителни парични вноски на основание чл. 134, ал. 1 и ал. 3 от Търговския закон

Установено е, че през ревизирия период лицето е закупило лек автомобил М. С 63 А. с рег № С. с договор от 17.06.2016 г. за покупко-продажба на МПС с Продавач „Софауто" ООД с ЕИК[ЕИК] и Купувач Д. Д. на лек автомобил М. S63 А. L 4matic на цена 98563,33 лв. без ДДС. Представена е фактура № [ЕГН]/09.06.2016 г. с Доставчик „Софауто" ООД и клиент Д. Д.. Фактурата е окончателна за сума в размер на 50176,00 лв. и по нея има приспаднаван аванс в размер на 56 750,00лв.

Получена е информация и от Столична община за платени данъци.

На основание Директива 2011/16/ЕС е отправено запитване с референтен номер ER0168CY0619 с цел установяване на факти и обстоятелства, които са от съществено

значение за изхода на контролното производство. Получен е отговор с вх. № 20-00-2277/13.02.2020 г. / изх. № М-24-28-887/12.02.2020 г. на ЦУ на НАП/, с който Кипърската данъчна информация е предоставила частичен отговор по отношение на Д. И. Д., а именно, че от 2013 г. насам лицето не е местно на К. нито съгласно кипърското вътрешно законодателство, нито по смисъла на СИДДО между България и К. като същото е подало годишна данъчна декларация за 2013 г., приложена към писмо. Посочно е, че чуждестранната администрация не разполага с данни за пребиваването на лицето в К. за периода 01.01.2012 г. - 31.12.2017 г. В отговор на въпроса дали лицето притежава недвижимо имущество в К., чуждестранната администрация предоставя Certificate of Registration of Immovable Property № 03-191/05.03.2001 г. Администрацията уточнява, че имотът е придобит на 05.03.2001 г. със собствено финансиране от Д. И. Д. за сумата от 71653 кипърски лири и прехвърлителни сделки с имота след тази дата не са били извършвани. Кипърските власти не разполагат с данни за притежавани сухопътни, плавателни или въздухоплавателни превозни средства на името на Д. И. Д.. Чуждестранната администрация заявява, че не поддържа архивна информация за това кои лица са били собственици, управители или пълномощници на дружества в К. в миналото. Проверка може да бъде направена единствено за настоящия момент. Информацията относно банкови сметки и движенията по тях предстои да бъде получена от кипърската администрация.

Като отправна точка за своите изводи ревизионните органи са се позовали на Ревизионен акт № Р-22221718007781-091-001/12.06.2020г., с който е установено превишение на доходите спрямо разходите с 531 257,38лв. и са приели, че именно това са наличните парични средства към 01.01.2013г.

В резултат от съпоставката на получените доходи и реализирани разходи за всеки от ревизираните периоди (обективирани в РД в сравнителни таблици за всеки период), органите по приходите са установили превишение на разходите над доходите (недостиг на парични средства) както следва: за 2014 г. в размер на 291 611,79 лв.; за 2015 г. в размер на 40 492,87 лв.; за 2016 г. в размер на 449 301,48 лв. и за 2017 г. в размер на 954 653,10 лв.

Прието е, че в случая са налице обстоятелствата, обуславящи преминаването на ревизията като такава при особени случаи, предвидени в разпоредбата на чл. 122. ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи и доходи, довели до несъответствия между декларираните и/или получените доходи с имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице.

На основание чл. 124. ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление, изх. №Р-22221719008312-113-001/10.06.2020 г., с което Д. Д. е информиран, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. Връчено е и ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22221719008312-040-001 /10.06.2020 г., с което от лицето е изискано да се попълнят декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК с информация за притежаваното имущество, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица през ревизираните периоди. Изисканите декларации не са представени от задълженото лице.

В резултат данъчните органи са установили данъчни основи за облагане, както следва:  
- за 2014 г. в размер на 298 738,83 лв., в т.ч. установен недостиг на парични

средства в резултат от извършената съпоставка на придобитите през периода доходи и извършените разходи в размер на 291 611,79 лв. и недеklarирани (укрити) доходи, постъпили по банковите сметки на лицето в К. в размер на 7 127,04 лв.;

- за 2015 г. в размер на 56 667,58 лв., в т.ч. установен недостиг на парични средства в размер на 40 492,87 лв. и недеklarирани (укрити) доходи, постъпили по банковите сметки на лицето в К. в размер на 16 174,71 лв.;

- за 2016 г. в размер на 516 133,17 лв., в т.ч. установен недостиг на парични средства в размер на 449 301,48 лв. и недеklarирани (укрити) доходи, постъпили по банковите сметки на лицето в К. в размер на 66 830,69 лв.;

- за 2017 г. в размер на 954 653,11 лв., формирана изцяло от установения недостиг на парични средства за периода.

Определен е допълнително дължим данък в размер на 29 873,88 лв. за 2014 г., в размер на 5 666,76 лв. за 2015 г., в размер на 51 613,32 лв. за 2016 г. и в размер на 95 465,31 лв. за 2017 г.

Изводите на ревизионните органи са безкритично възприети и с РА са установени задължения по чл.17 от ЗДДФЛ съответни на горепосочените, ведно с начислена към 21.04.2021г. лихва в размер на 70 628,6лв.

Ревизионният акт е обжалван пред административния орган, който е приел за основателни част от наведените пред него възражения и е изменил установените данъчните задължения както следва:

- установеният данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. в размер на 29 873,88 лв. е изменен на 28 216,63 лв. ведно със съответните лихви;

- установеният данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 5 666,76 лв. е изменен на 3 116,26 лв., ведно със съответните лихви;

- установеният данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 51 613,32 лв., е изменен на 44 176,45 лв., ведно със съответните лихви;

- установеният данък върху годишната данъчна основа за 2017 г. в размер на 95 465,31 лв. е изменен на 94 575,45 лв., ведно със съответните лихви.

В хода на съдебното производство са изслушани и приети заключенията по съдебно счетоводна и допълнителна съдебно счетоводна експертизи, изготвени от вещо лице Д. С..

В хода на съдебното производство се разпита и свидетеля Д. М. Й. – счетоводител на жалбоподателя.

По делото са приложени събраните в хода на ревизионното производство доказателства и представените от страните в съдебно производство.

**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 е основателна.

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

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно

чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Видно от ЗВР (л.55), ревизията е възложена от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" при ТД на НАП, оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. /л.319 от делото/ и Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. /л.321/ на директора на ТД на НАП С.. РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – С. А. К., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него. Предвид изложеното съдебният състав счита, че не са налице основания за прогласяване нищожност на оспорвания акт.

Т. основание според жалбоподателя е факта, че констатациите на ревизионния екип се основават на доказателства събрани извън срока на настоящата ревизия, които не са надлежно приобщени. В тази връзка съдът ще отбележи, че практиката на върховния съд е трайна и безпротиворечива, че когато приходният орган е събирал доказателства извън установения срок за извършване на ревизията, тогава съдебната практика приема, че издаденият впоследствие ревизионен акт не е нищожен, но тези доказателства не се вземат предвид при общата преценка за законосъобразност на установените задължения. Ето защо на това основание обжалвания ревизионен акт не следва да бъде прогласен за нищожен.

Горното обаче обосновава неговата незаконосъобразност поради допуснатото съществено нарушение на процесуалните правила. Всички доказателства, на които се основава индивидуалният административен акт, какъвто е и ревизионния акт е следвало да бъдат събрани в рамките на определения от органа, възложил ревизията срок. В настоящия случай, процесната ревизия е започнала със ЗВР №Р-22221719008312-020-001 от 17.12.2019 г. връчена по електронен път на 18.12.2019 г., като съобразно издадените ЗИЗВР същата е следвало да приключи в срок до 08.03.2021г. Видно от съдържанието на РД и представените по делото материали всички констатации на ревизионните органи се основават почти изключително на материали събрани преди нейното започване, а именно:

- документи и обяснения представени във връзка с искане № ПФ-22221418000435-040-001/22.08.2018г. /л.1-95 от Приложение № 1 от делото/
- ИПДПОТЛ № ПФ-22221718000435-041-020 / 23.08.2018 г. до А. Б. България ДА /л.81 от Приложение № 1/
- ИПДПОТЛ № ПФ-22221718000435-041-026 / 23.08.2018 г. до БАНКА „ДСК" ЕАД /л.94 от Приложение №1/
- ИПДПОТЛ № ПФ-22221718000435-041-032 / 26.09.2018 г. до „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ" АД /л.102 от Приложение № 1/
- ИПДПОТЛ № ПФ-22221718000435-041-037 / 16.11.2018 г. до „МАГНУМ РИТЕЙЛ" ЕООД /л.106 от Приложение № 1/
- ИПДПОТЛ № ПФ-22221718000435-041-036 / 16.11.2018 г. до „МАГНУМ-Д" ЕООД /л.103 от Приложение №1/

- искания за извършване на действия от други контролни органи:
- до МВР - Дирекция „Миграция“ № ПФ-22221718000435-032-003 / 27.09.2018г. /л.403 от Приложение № 2/
- До СДВР ПП-КАТ № ПФ-22221718000435-032-002 / 27.09.2018г. /л.406 от Приложение № 2/

Всички цитирани по-горе актове са издадени от служители на приходните органи различни от определените такива да извършат настоящата ревизия във връзка с неясно какво производство.

В настоящето такова не са представени доказателства, които да установяват, че така събраната информация е надлежно приобщена в рамките на настоящата ревизия посредством издаването на съответните протоколи. Същевременно няма данни тази информация да е събрана отново в настоящето производство. Подобни твърдения или индиции липсват и в представения ревизионен доклад като в него нито се излагат твърдения за съставянето на протокол за приобщаването им, нито се сочи наличието на такъв в списъка с доказателства. Единствено в Решение № 642/18.05.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП се споменава, че проверката, по повод на която е събрана цялата информация, ползвана и в настоящата ревизия, е приключила с Протокол №ПФ-22221718000435-073-001/21.04.2021г. Това твърдение обаче по никакъв начин не променя извода, че процесните РД и РА се основават на доказателствен материал, които не е надлежно събран. Първо следва да бъде отбелязано, че истинността на това твърдение не се установява доколкото в материалите по делото въобще липсва такъв протокол. На следващо място, дори същият да касае приобщаване на информацията към конкретното ревизионно производство, то това действие се явява извършено след изтичане на срока за нейното извършване, който както вече беше посочено е 08.03.2021г. След изтичането на същия, ревизионният екип не може да събира и да се позовава на доказателства, ако не е спазил посоченият краен срок на ревизията. Сроковете съгласно чл. 114 ДОПК може да бъдат удължавани, но след като със ЗВР или с изменение на ЗВР е определен краен срок и той впоследствие не е бил удължен с нарочна заповед от органа, възложил ревизията, след изтичането му не могат да се събират и да бъдат ценени каквито и да било доказателства. Органите по приходите са длъжни да установят безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по ДОПК, като административните им актове следва да се основават на действителните факти от значение за случая. Тези факти следва да са установени с доказателства, събрани в хода на съответната ревизията и в корелация с тях определеният конкретен ревизиращ екип да формира своите фактически констатации и правни изводи. След като ревизиращия екип не е изпълнил това си задължение, то той е допуснал съществено процесуално нарушение, а констатациите и правните изводи са явно необосновани. ПО тези съображения ревизионният акт следва да бъде отменен изцяло. Възражението на ответника, че ревизираното лице макар и по повод на различно производство е бил запознат с тези действия, не санира процесуалните пропуски от страна на органите да съберат и приобщат по изискуемия от закона за това начин процесните доказателства.

Независимо от горното, съдът намира за необходимо да отбележи и следното:

Основният спорен въпрос, както и възраженията в жалбата са свързани с изводите на

органите по приходите, че ревизираното лице е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, съответно дали е данъчно задължено по чл. 6 от ЗДДФЛ за доходите, получени от него през ревизирания период, а от друга - какъв е произходът на паричните средства в установения с РА размер.

С оглед правилното разрешаване на тези спорни моменти между страните в процеса на първо място следва да се съобразят следните нормативни текстове:

Съгласно разпоредбите на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, местно физическо лице, без оглед на гражданството, е лице, което има постоянен адрес в България (т. 1), или което пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-месечен период (т. 2), или лицето, чийто център на жизнени интереси се намира в България (т. 4). Съответно, в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДФЛ, е изрично указано, че местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина.

Съгласно чл. 75 от ЗДДФЛ, когато в данъчна спогодба или в друг международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, се прилага съответната данъчна спогодба или международен договор. В случая между Р България и Р К. е сключена Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), ратифицирана със закон, приет от 38-то Народно събрание на 20.12.2000 г. – ДВ, бр. 108 от 29.12.2000 г. издадена от Министерството на финансите, обн., ДВ, бр. 14 от 13.02.2001 г., в сила от 3.01.2001 г.. Според чл. 3, ал. 1 от СИДДО за целите на тази спогодба, терминът "местно лице на едната договаряща държава" означава лице, което според законодателството на тази държава подлежи на облагане в нея поради неговото местожителство, местопребиваване, седалище (място на регистрация), място на управление или всеки друг критерий от подобно естество, т. е. този текст от СИДДО не въвежда свое понятие за местно лице, а прави препратка към понятието, прието от вътрешното законодателство на всяка една от договарящите държави, като само се изброяват възможните критерии за местно лице, ползвани от вътрешното законодателство.

Според ал. 2, когато съобразно разпоредбите на ал. 1 на чл. 4 от СИДДО, едно физическо лице е местно лице и на двете договарящи държави, неговото положение се определя съгласно посочените начини в букви "а", "б", "в" и "г" при последователно прилагане на регламентираните критерии по следния начин: а) то се счита за местно лице на тази държава, в която разполага с постоянно жилище; ако то разполага с постоянно жилище и в двете държави, то се счита за местно лице на държавата, с която има най-тесни лични и икономически връзки (център на жизнени интереси); б) ако държавата, в която се намира центърът на жизнените интереси, не може да бъде определена или ако то не разполага с постоянно жилище в нито една държава, то се счита за местно лице на държавата, в която обичайно пребивава; в) ако то обичайно пребивава и в двете държави или в нито една от тях, то се счита за местно лице на тази държава, на която е гражданин; г) ако то е гражданин и на двете държави или на нито една от тях, компетентните органи на договарящите държави ще решат въпроса чрез взаимно споразумение.

От приобщените доказателства съдът установява, че оспорвания има постоянен адрес в Р България, както и че същия има постоянен адрес в Р Къбир, съгласно представен официален документ – удостоверение за постоянно пребиваване, издадено от Общински съвет на Ейос Тихонас /л.13-14 от делото/. Налице са данни, сочещи, че

лицето разполага с постоянно жилище и в двете държави – в Р България в [населено място] и в Р К. в [населено място].

При това положение и при последователно прилагане на критериите по чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, следва да се обсъдят доказателствата относно пребиваването на лицето на територията на България повече от 183 дни през всяка едно от годините на ревизирания период. Такава информация може да бъде търсена в справката от МВР за задгранични пътувания-л.405 от Приложение № 2 към делото, която макар изискана извън срока на ревизията, доколкото се намира в материалите по делото приобщени с административната преписка съдът ще си позволи да коментира. Справката от една страна не съдържа данни за влизане за някои дати, както и данни за излизане за други дати, а от друга страна следва да се отчете и посоченото от ОДМВР, че след 01.01.2007 г. данните за задграничните пътувания на българските граждани са непълни. Видно от справката до 2016г. трудно може да се направи дори предположение, в какви периоди лицето се е намирало на територията на Р България. След 29.11.2015г. по данните от справката може да се заключи, че на 6.12.2015г. лицето напуска страната и се връща на 06.03.2016г., след което отново напуска на 23.04.2016г., т.е. между тези излизания лицето е пребивавало 48 дни. Следващото му влизане в страната е регистрирано на 25.05.2016г., а последващото излизане на 22.06.2016г., т.е. лицето е пребивавало 29 дни. След като напуска страната на 22.06.2016г. данни за следващото му влизане има едва на 01.11.2017г., т.е. целият срок на пребиваване за 2016г. е 77 дни. След пристигането на 01.11.2017г. следващите данни за излизането му от страната са от 17.11.2017г. без данни за връщане до края на календарната 2017г. или общият брой дни регистрирани на територията на страната за 2017г. са 16. В хода на съдебното производство жалбоподателят сам представи справка за закупени на името на Д. Д. самолетни билети в направление С.-Л. и обратно, но същата не може с категоричност също да се ползва, доколкото тя би се отнасяла и за всяко друго физическо лице с тези имена. При положение, че не може да се установи с категоричност, че Д. Д. е пребивавал в България през всяка една от ревизираните години повече от 183 дни, а по отношение на последните две дори по-скоро има данни, че не е, то не е следвало да се взема този критерий при формиране на извода дали РЛ е местно лице по смисъла на чл. 4 ЗДДФЛ.

Предпоставките, за да бъде считано едно лице за местно, са зададени алтернативно в чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, т. е дори и една от тях да е изпълнена, лицето ще се счита за такова. Както бе посочено, следвайки първите два критерия лицето не би могло да бъде определено с категоричност като такова. Последният (относим) критерий е посочен в т.4 - чийто център на жизнени интереси се намира в България. Съгласно чл. 4, ал. 4 от ЗДДФЛ, за целите на ал. 1, т. 4 центърът на жизнените интереси се намира в България, когато интересите на лицето са тясно свързани със страната. При тяхното определяне могат да се вземат предвид семейството, собствеността, мястото, от което лицето осъществява трудова, професионална или стопанска дейност, и мястото, от което управлява собствеността си. В хода на производството е установено, че ревизираното лице е семейно с едно пълнолетно дете. По отношение на съпругата му, посредством представеното удостоверение за постоянно пребиваване, издадено от Общински съвет на Ейос Тихонас се установява, че също има статут на постоянно пребиваваща в [населено място],К.. От справка данни за задгранични пътувания за г-жа Д. /л.404-гръб от Приложение 2 към делото/ може да се заключи, че същата трайно пребивава извън страната. За целия период от 01.01.2012г. до 31.12.2017г. за

ревизираните години има данни същата да е пребивавала на територията на Р България само за 34 дни пред 2016г. и 16 дни през 2017г. Същевременно в хода на проверката са представени извлечения от три банкови сметки: две в България ( в Банка ДСК ЕАД и А. Б. България АД) с титуляр Д. Д. и една кипърска (В. of С. Р. С.), която оперира съвместно със съпругата си. Видно от представените извлечения /л.275-402 от Приложения 2 към делото и л.36-43 от Приложение 1 към делото/ по тях са извършвани множество трансакции – плащания на ПОС – терминал и на комунални сметки, тегления на пари в брой и прочие, като в основната си част те са извършвани именно в Л. К.. Отделно от това по преписката липсват каквито и да било доказателства за обвързаност на ежедневието на жалбоподателя със страната – сметки, телефони и др.. По данни от дружествата предоставящи комунални услуги на територията на Р България и в частност опериращите в [населено място], където е има регистрация по постоянен адрес, ревизираното лице не е клиент на нито едно от тях. Единствено от Ч. Електро е подадена информация, съгласно която обаче данни за наличие на сключен договор с лицето Д. Д. са налични като „наследени“, т.е. те са такива от преди 2007г. Същевременно по отношение на адреса, за който се отнася се установява, че същия е постоянен освен за ревизираното лице и съпругата му, така също и за Е. С. М. (негова тъща) и без данни от кого реално се ползва имота.

С оглед изложеното за съда се налага извода, че Д. Д. не е местно лице по смисъла на чл. 4 ЗДДФЛ, тъй като не отговаря на критериите, посочени в ал. 1 т. 2 и т. 4 от цитираната норма, именно – да пребивава на територията на България повече от 183 дни през ревизирания период и центърът на жизнените му интереси да се намира в България. Колкото до дейността на фирмите „Магнум-Д“ ЕООД и М. Р.“ ЕООД, следва да се отбележи, че дори да се приеме, че Д. е управлявал дейността им като управител и едноличен собственик на капитала, само това обстоятелство не е достатъчно да обоснове съсредоточаването на житейските интереси на лицето в България за ревизирания период. Горното се потвърждава и от показанията на св. Д. Й., която от 2010г. работи като счетоводител в дружеството на жалбоподателя. Същата заяви, че г-н Д. живее основно в К., където също има фирми, развиващи дейност, и рядко е идвал в България.

Предвид изложеното съдът приема възражението на жалбоподателя за основателно, както и че от органите по приходите не е установено ревизираното лице да е местно лице на Република България в хипотезата на чл. 4, ал. 1, т. 4 ЗДДФЛ и задължено лице за данъци върху доходите, придобити в страна и в чужбина съгласно чл. 6 ЗДДФЛ. Горното не се опровергава с необходимата категоричност и от представения отговор във връзка с отправено запитване за извършване на обмен на информация, на който единствено се позовава ответника. Същият очевидно не съдържа цялостна информация относно ревизираното лице, а наличната такава въобще не е била взета предвид и анализирана от ревизионните органи.

Като са приели обратното и са пристъпили към формиране на обща годишна данъчна основа и определяне на размера на данъка по реда на чл. 48 ал. 1 ЗДДФЛ, органите по приходите са издали процесния РА при нарушение на материалноправните разпоредби, поради което същия следва да бъде изцяло отменен.

Поради направения извод за липсата на главната предпоставка за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, а именно РЛ да е местно по смисъла на чл. 4 ЗДДФЛ, не следва да се излагат мотиви във връзка с другите две възражения.

Жалбата е основателна и съдът следва да постанови отмяната на оспорения по делото РА.

При този изход на делото се дължат разноски на жалбоподателя, който своевременно е направил искане за това. Видно от представения списък се претендират разноски в общ размер на 14 654,08 лв., от които: 13 744,08 адвокатско възнаграждение ,за заплащането на което се представят фактура и банково извлечение, 900лв общо внесени депозити за ССЧЕ, доказателства, за които се намират по делото и 10 лв. държавна такса като искането следва да бъде уважено в пълен размер.

На основание изложеното и чл160, ал.1 ДОПК, съдът

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба, подадена от Д. И. Д.-ЕГН-[ЕГН], с постоянно местожителство в Република К., област Л., [улица], Р. С. вилас 32, 4521 А. Тихонас, чрез адв.Т. Т. Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719008312-091-001/21.04.2021г., издаден от Ф. Й. - н-к сектор „Ревизии“ като орган възложил ревизията и С. К. - гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен с Решение № 642/18.05.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП и са установени допълнителни данъчни задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2014г. до 2017г. в общ размер на 170 084, 79 лв. главница, ведно с лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, чрез Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление, да заплати на Д. И. Д.-ЕГН-[ЕГН] сумата от 14 654,08 (четирнадесет хиляди шестстотин петдесет и четири) лева за разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: