

РЕШЕНИЕ

№ 22540

гр. София, 06.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 07.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7702** 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 С. А. Д., ЕГН-[ЕГН], [населено място], [улица], ет.3, ап. 9, чрез адв.Т. Т., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222002519-091-001 от 17.01.2023 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Б. С. К. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 916/04.07.2023г. 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 2018 г. главница в размер на 13 743,16 лв. и 5 307,38 лв.- лихва, за 2019 г. главница - 11 011,28 лв. и лихва в размер на 2855,24 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт и постановяването му при неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Сочи, че не са налице основания за извършване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК. Според жалбоподателя са нарушени принципите на служебно начало и добросъвестност, регламентирани в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК. 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 Д. (ОАЕ). В тази връзка се оспорва тази констатацията, като посочва, че през 2018 г. престоят и в България е бил 181 дни, което по – малко от законовия праг 183 дни, а по отношение на 2019 г. отново счита, че не са налице достатъчно доказателства за престоя и. Единственото доказателство, на което се позовава ревизиращият екип е справка от СДВР, Дирекция

„Миграция“, рег. № 513000-15746/31.03.2020 г., в която са посочени данни относно влизане и излизане в Република България, като в края на същата е посочено, че от 01.07.2007 г. Република България е член на ЕС и съгласно Директива 2004/38/ЕО на Съвета от 29 април 2004 г., българските граждани се проверяват на ГКПП по метода „Преценка на риска“, в резултат на което данните за пътуванията им в АИФ „Граничен контрол“ са непълни след началото на 2007 г. По – нататък в жалбата сочи, че справката съдържа ясни индикации за непълнота, като пример на 25.08.2019 г. е отчетено излизане, след което излизане на 29.09.2019 г., без да е отбелязано влизане междуременно. Счита, че от ревизиращият екип не са били взети многобройните доказателства, които са били представени от жалбоподателката и доказващи, че постоянното жилище и центърът на жизнените интереси се намират в Д., а не в Р България, включително, че и синът и е роден в Д. и е учил там. Искането до съда е за отмяна на РА в потвърдената му част, тъй като е била чуждестранно лице по смисъла на ЗДДФЛ през ревизираните периоди, поради което и не дължи данък за доходите си, които не са източник в страната.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Т., който поддържа жалбата, като отново посочва, че жалбоподателката не е била местно лице на България, а основният и източник на доходи е в ОАЕ и е внасяла заработените парични средства в България, разполагала е с постоянно жилище там и е живяла със сина си. По отношение на твърдението, че е имала на разположение автомобил когато се е връщала в България, както и че е имала имоти на Ч. отново не доказва, горното твърдение. Претендира разноски съобразно представен списък.

Ответникът - Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място], редовно призован, се представлява от юрк. М., моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисонсултско възнаграждение в размер на 3 472 лв. и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

СГП, не изпращат представител и не вземат становище по жалбата.

Административен съд – София-град, III отделение, 7 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-22002222002519-020-001 от 20.05.2022 г. е възложено извършването на ревизия на С. Д. за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г., връчена на 31.05.2022 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения електронен адрес. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 31.08.2022 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът на производството е продължен до 31.10.2022 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222002519-020-002 от 15.08.2022 г., връчена електронно на 20.09.2022 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222002519-020-003 от 28.09.2022 г. Всички заповеди по хода на производството са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2200222202519-092-001 от 21.11.2022 г., връчен електронно ведно с

доказателствата на 23.11.2022 г. Жалбоподателката не се е възползвала от правото си да подаде възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222002519-091-001 от 17.01.2023 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Б. С. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен електронно на 18.01.2023 г.

Ревизията е била възложена във връзка с Решение №618 от 27.04.2022 г. на директора на дирекция ОДОП, с което е отменен и върнат за нова ревизия по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК Ревизионен акт №Р-22221719008635-091-001 от 14.01.2022 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията.

С процесният РА са установени задължения на лицето за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г., общо в размер на 26 208,02 лв., поради констатирано в хода на ревизията несъответствие между реализираните доходи и направените разходи. На 24.10.2022 г. на електронния адрес на жалбоподателката са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения и Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22002222002519-113-001 от 20.12.2022 г., с което е уведомена, че задълженията за данък по ЗДДФЛ ще бъдат установени по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК. Като основание за това е посочено наличие на обстоятелствата по чл. 124, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи или доходи; декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

От информационната система на НАП било установено, че за ревизираното лице са подавани уведомления по чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за сключени трудови договори и задължително пенсионно и здравно осигуряване, както следва: за периодите от месец май 2017 г. до месец ноември 2019 г., включително – от работодателя „Д.И.Г.“ АД, ЕИК[ЕИК], с код 01 – за работници и служители, осигурени за всички социални рискове при един работодател; за месец декември 2019 г. – от работодателя „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], с код 01 – за работници и служители, осигурени за всички социални рискове при един работодател.

С Протокол №Р-22002222002519-ППД-001 от 20.10.2022 г. са присъединени документи, събрани при първата ревизия за спорните периоди, включително подадена декларация, с която е заявено, че за времето от 1999 г. до 2017 г. е пребивавала постоянно в О. Арабски Емирства /ОАЕ/. Представила е трудов договор от 02.05.2017 г., сключен с „Д.И.Г.“ АД, на длъжност експерт маркетинг, като представител на дружеството в ОАЕ и е приложила три служебни бележки за доходи от трудови правоотношения, получени от „Д.И.Г.“ АД за 2017 г., 2018 г. и 2019 г. Установено е, че, считано от месец септември 2019 г., е член на борда на директорите в „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, с месечно възнаграждение в размер на 3 000,00 лв.

С цел установяване статута на лицето, а именно дали е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, което е данъчно задължено съгласно чл. 6 от ЗДДФЛ, ревизиращият екип е анализирал документите, събрани в хода на предходното и на настоящото ревизионно производство.

От данни на информационната система на НАП е било установено, че жалбоподателката не е подавала годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2017 г. и 2018 г. Такава декларация е подадена за данъчен

период 2019 г. Декларирани са доходи от трудови правоотношения и доход от наем, общо в размер на 2 200,31 лв. и дължим данък върху дохода в размер на 198,03 лв. Платец на дохода от наем е „ПРОПЪРТИ МЕНИДЖМЪНТ СЪРВИСИС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

При справка в регистрите, подавани от лица, регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, е установено наличие на декларирани продажби с получател С. А. Д., а именно: услуга от нотариус, фактурирана на 14.03.2017 г.; издадени фактури по договор за наем на автомобил за периодите от месец юни 2017 г. до месец декември 2019 г.; издадени фактури с предмет услуга, от датите 30.08.2017 г., 28.08.2017 г., 10.08.2018 г., 03.12.2018 г., 12.09.2019 г. и 13.10.2019 г.

При предходната ревизия с декларация вх. №Кпд-3323 от 03.07.2020 г. лицето е дало съгласие по чл. 62, ал. 5 от Закона за кредитните институции /ЗКИ/ за предоставяне и ползване на информация, представляваща разкриване на банкова тайна. Въз основа на получените в резултат на това данни органите по приходите са направили анализ на движението по банкови сметки на жалбоподателката, открити в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, „ТЪРГОВСКА БАНКА Д“ АД и „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД, по които периодично е внасяла суми на каса. Направените вноски са описани по дати и размер на сумите на стр. 9 - 11 в ревизионния доклад. Относно произхода на средствата ревизираната е заявила писмено, че са от работни заплати, получени от работодатели в Д..

Приобщен е отговор от [община], отдел „Местни данъци и такси“ съгласно който на 31.03.2017 г. лицето е декларирало собствени недвижими имоти, находящи се в [населено място] и С. В., [община]. Представена е справка за платени такса „битови отпадъци“ и данък по Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/ по години. Констатирано е, че имотите са придобити през 2017 г. от дарение. Въз основа на изискана от органите по приходите информация от доставчиците на комунални услуги е установено, че на името на С. А. Д. не са открити партидни номера и не са доставяни електроенергия и вода. Ревизиращите са приели, че имотите не се ползват и не следва да се считат за постоянно жилище на ревизираната. Същата е заявила, че основното ѝ жилище се намира в Д., ОАЕ. В тази връзка в хода на настоящата ревизия е представен с превод на български език договор за покупко-продажба на имот в [жк], разположен в парцел №22-019, обект №303, етаж №3, Силикон Оазис, Д., ОАЕ. Договорът е от 05.01.2007 г., сключен с продавача А. М. С. Бюсаим.

В предходното ревизионно производство задълженото лице е представило документи и писмени обяснения, както следва: копия от документи за постоянно пребиваване в ОАЕ за периода 2015 г. – 2019 г., копие от лична карта за резидент на ОАЕ, копия от визи за резидент на ОАЕ, паспорт, издаден на 27.07.2018 г., с валидност до 27.07.2023 г., на А. К. Х., син на ревизираното лице, с посочено място на раждане - Обединени Арабски Емирства; документ, съгласно който за периода от 15.09.2013 г. до 14.09.2015 г. А. К. Х., е ученик и резидент на ОАЕ; документ, съгласно който за периодите от 26.10.2015 г. до 25.10.2017 г. А. К. Х., е ученик и резидент на ОАЕ; документ, съгласно който за периода от 04.12.2017 г. до 03.12.2019 г. А. К. Х., неработещ, е резидент на ОАЕ; удостоверение за завършване на ученик от 05.09.2018 г., в превод на български език, съгласно което правителство на Д., Орган по наука и човешко развитие, удостоверява, че А. К. Х., с българска националност, е постъпил в училище „GEMS WELLINGTON ACADEMY – FZE“ на 30.08.2015 г., клас на постъпване – 10 клас, дата на завършване – 30.08.2018 г. Жалбоподателката е заявила, че е била на

постоянна работа в ОАЕ и е пътувала по работа над двеста пъти в района на П. залив, включително по повод продажби на кухни и мебели в България. Обяснила е, че престойте в България за ревизираните периоди са били краткосрочни с цел уреждане на семейни проблеми или когато е била в отпуск.

В хода на процесната ревизия са представени в превод на български език документи, както следва: сертификат от 15.06.2020 г., съгласно който KITCHEN AND BATH GALLERY GENERAL TRADING L.L.C, Д. удостоверява, че С. А. П.- Д., работи в дружеството като мениджър човешки ресурси, със заплата в размер на 20 000,00 AED /дирхам/; документ от 14.02.2017 г., удостоверяващ, че е назначена в HYPERION CHEMICALS L.L.C., Д. като „мениджър покупки“, считано от месец октомври 2015 г., с брутна месечна заплата в размер на 20 000,00 AED, включително основна заплата – 15 000,00 AED, надбавки за настаняване – 4 000,00 AED и надбавки за транспорт – 1 000,00 AED; документ, издаден от HYPERION GENERAL TRADING L.L.C., Д., съгласно който е била назначена в дружеството като „маркетинг специалист“ за периода от 01.11.2017 г. до 25.11.2019 г.; шофьорска книжка №462044 от 17.02.1999 г., валидна до 16.02.2024 г., с място на издаване Д.; копие от виза за резидент от 18.10.2015 г. до 17.10.2017 г. – канселирана /анулирана/ и копие от виза за резидент от 26.11.2017 г. до 25.11.2019 г.

В настоящото ревизионно производство в изпълнение на указанията, дадени с Решение №618 от 27.04.2022 г. на директора на дирекция ОДОП, органите по приходите са изискали от жалбоподателката да предостави информация и доказателства относно основанието за пребиваване на постоянния и настоящ адрес в [населено място], [улица], ет. 3, ап. 9, както и да посочи чия собственост е имотът за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г., пребивавала ли е на този или на друг адрес в България в периода между 01.01.2017 г. и 31.12.2019 г. и за колко време. В отговор на връчените искания за представяне на документи С. А. Д. е дала писмени обяснения и е представила доказателства, както следва:

Относно жилището, находящо се в С., [улица], ет. 3, ап. 9 е посочила, че същото е било собственост на съпруга ѝ Л. К. Д.. Дала е обяснение, че е пребивавала на адреса инцидентно, по време на посещенията ѝ в [населено място], като не е водила сметка колко точно дни, но счита, че не са били повече от 90 дни за всяка от ревизираните години.

Относно притежаваното жилище в Д. е представила описания по-горе договор за придобиването му и е посочила, че това е постоянното ѝ жилище, което е обитавала със семейството си през ревизираните периоди.

Относно размера на получените доходи е посочила, че възнагражденията си в ОАЕ е получавала в местна валута – дирхам /AED/. За периодите от 01.10.2015 г. до 31.10.2017 г. е работила като „мениджър покупки“ в ХАЙПИРИЪН К. ЛЛС с брутна заплата от 20 000,00 дирхама месечно, видно от подписания на 20.10.2015 г. трудов договор и издадено от дружеството удостоверение от 14.02.2017 г. Заявила е, че за времето от 01.11.2017 г. до 25.11.2019 г. е продължила работата си при същите условия на заплащане в друго дружество от групата „ХАЙПИРИЪН“, а именно ХАЙПИРИЪН Д. Т. ЛЛС, на длъжност „специалист маркетинг“, като този трудов договор е прекратен преди завръщането ѝ в България в края на месец ноември 2019 г. В подкрепа на дадените обяснения са приложени: копие на резидентска виза, издадена от компетентните власти на ОАЕ за периодите от 18.10.2015 г. до 17.10.2017 г., видно от която в графа „професия“ е отбелязана длъжността „мениджър покупки“ в

ХАЙПИРИЪН К. ЛЛС; резидентска виза, издадена на 26.11.2017 г. за периода до 25.11.2019 г., като в графа „професия“ е отбелязано „маркетинг специалист“ в ХАЙПИРИЪН Д. Т. ЛЛС. Не са представени доказателства за получените възнаграждения от „ХАЙПИРИЪН Д. Т.“ ЛЛС. Дадено е обяснение, че преди посещенията си в България, на летището в Д. е обменяла дирхами за евро, които след това е използвала при посещенията си в България, но не съхранява документи относно направените обмени на валута, а за покупки в България е ползвала и дебитната си карта.

По данни от Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, дирекция „Миграция“ ревизиращите са установили, че за процесните периоди са регистрирани 76 влизания и излизания на лицето от страната през различни гранични контролно-пропускателни пунктове, включително през Аерогара С., ГКПП К., ГКПП К.. А., ГКПП К. и ГКПП Р. Д. мост. При съпоставка на данните е установено, че престойте са с различна продължителност, които за 2017 г. са общо 215 дни, за 2018 г. – 181 дни, а за 2019 г. – 239 дни.

Във връзка с горепосоченото ревизиращият екип е приел, че за процесните периоди жалбоподателката е имала качество на местно физическо лице с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България. Поради това и на основание чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 6 от ЗДДФЛ, е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. В подкрепа на това е посочено, че за спорните периоди същата е имала деклариран постоянен и настоящ адрес на местоживееене на територията на страната – [населено място], [улица], ет. 3, ап. 9 и е ползвала автомобил, нает от „Д.И.Г.“ АД, за което е плащала ежемесечно в брой. Въз основа на данни от ПОС терминал устройства е установено, че е извършвала покупки на стоки и услуги в обекти на територията на страната и е внасяла суми на каса по банковите си сметки. Като допълнителен аргумент ревизиращите са посочили, че за 2019 г. задълженото лице е подало ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ, с която е декларирано доходи от източници в България.

Във връзка с внесените суми по банкови сметки, за които жалбоподателката е дала обяснения, че са с произход получени трудови възнаграждения от работата ѝ в ОАЕ, органите по приходите са установили, че за периодите от месец октомври 2015 г. до месец април 2017 г. са налице доказателства за платени суми от работодателя HYPERION CHEMICALS L.L.C. – Д., но за следващите периоди - от месец май 2017 г. до месец декември 2019 г., такива документи не са представени. В съответствие с това е направен извод, че за 2018 г. и 2019 г. С. А. Д. не е удостоверила документално произхода на внесените от нея суми на каса по банковите ѝ сметки. Същите са, както следва: за 2017 г. общо в размер на 27 489,18 лв., за 2018 г. общо в размер на 91 454,87 лв. и за 2019 г. общо в размер на 108 132,60 лв. Направен е извод, че се касае за доходи от други източници, подлежащи на облагане по реда на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. В тази връзка ревизиращите са посочили, че задълженото лице не е представило доказателства, от които да е видно получаване на суми от работодатели в ОАЕ и внасянето им на територията на България.

Установено е, че през 2018 г. лицето е получило по банков път сума в размер на 10 000,00 лв., преведена от ASON LIMITED. Не са представени доказателства досежно основанието на направения превод, нито доказателства за връщане на сумата. Ревизиращите са приели, че се касае за доход от други източници, който не е деклариран с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ.

Във връзка с установеното е прието следното:

1. За данъчен период 2017 г.

Установено е, че С. А. Д. не е декларирала налични парични средства в брой към 01.01.2017 г. Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са приели за житейски оправдано да е разполагала със средства в брой в размер на 5 000,00 лв. Не е декларирана наличност на сума към 31.12.2017 г., с оглед на което са приели, че към тази дата е разполагала с парични средства в брой в размер на нула лева. Относно сумите по банкови сметки е констатирана наличност към 01.01.2017 г. в размер на 10 278,09 лв. и към 31.12.2017 г. в размер на 15 869,10 лв.

По отношение на получените доходи е установено, че през 2017 г. жалбоподателката е получила доходи в размер на 36 957,19 лв., в т. ч. доходи от трудово правоотношение с „Д.И.Г.“ АД в размер на 6 824,44 лв. и от HYPERION CHEMICALS L.L.C. – Д., от месец януари 2017 г. до месец април 2017 г., в размер на 30 132,75 лв.

Относно извършените разходи е констатирано, че са в размер на 50 902,31 лв., от които: 43 456,81 лв. по данни от дневниците за продажби на доставчици, регистрирани по ЗДДС на територията на страната и направени от лицето покупки на стоки и услуги чрез ПОС терминал; 6 020,50 лв. платени местни данъци и такси за притежавани недвижими имоти по информация от [община]; 1 425,00 лв. други разходи, включително за покупка на куче, платени резервации за хотел, платена глоба по фиш на МРВ и захранване на банкова сметка.

След съпоставка на сбора от наличните парични средства в брой към 01.01.2017 г., налични средства по банкови сметки към 01.01.2017 г. и получени доходи по трудово правоотношение, общо 52 235,28 лв. /5 000,00 лв. + 10 278,09 лв. + 36 957,19 лв. = 52 235,28 лв./ със сбора от налични парични средства в брой към 31.12.2017 г., налични средства по банкови сметки към 31.12.2017 г. и направени разходи, общо в размер на 66 771,41 лв. /15 869,10 лв. + 50 902,31 лв. = 66 771,41 лв./, ревизиращите са установили превишение на разходите над доходите на жалбоподателката в размер на 14 536,13 лв.

Върху установеното превишение на разходите над доходите на ревизираното лице е установен размер на дължимия данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ, възлизащ на 1 453,58 лв. и лихви в размер на 708,84 лв.

2. За данъчен период 2018 г.

Предвид превишението на разходите над доходите на жалбоподателката към 31.12.2017 г. и предвид липсата на предоставени от лицето данни за налични парични средства в брой към 01.01.2018 г. и към 31.12.2018 г., ревизиращите са

признали такива в размер на нула лева. Към началото на периода е установено, че по банкови сметки на задълженото лице е налична сума в размер на 15 869,10 лв. и към 31.12.2018 г. – сума в размер на 35 534,30 лв.

По отношение на получените доходи е установено, че през 2018 г. същите възлизат на 133 140,20 лв., в т. ч. доходи по трудово правоотношение с „Д.И.Г.“ АД в размер 11 685,33 лв., доходи от други източници в размер на 101 454,87 лв., в т. ч. направени вноски на каса по банкови сметки в размер на 91 454,87 лв. и преведени по банкова сметка 10 000,00 лв. от ASON LIMITED. В приходната част на съпоставката са включени също постъпили суми по банкова сметка на лицето от Л. Д. в размер на 20 000,00 лв. и изплатени суми за командировка в размер на 684,54 лв.

За периода е установено, че направените разходи са в размер на 149 451,90 лв., в т. ч. 107 395,51 лв. документално установени разходи по данни от информационната система на НАП за направени покупки от лица, регистрирани по ЗДДС и покупки на стоки и услуги в обекти на територията на страната, плащани чрез ПОС терминал; 684,54 лв. разходи за командировка; 304,28 лв. платени местни данъци и такси на [община]; 41 066,96 лв. други разходи, включително 2 848,99 лв. за захранване на банкови сметки на трети лица, 1 388,00 лв. платени разходи по банков път за транспорт на трето лице, 2 945,00 лв. за плащане на интернет страница, 5 652,06 лв. платена по банков път такса за обучение на сина на жалбоподателката, 1 552,00 лв., платени по изпълнително дело, 18 858,58 лв. платен депозит за фирма в А. и 7 823,32 лв. преведена сума по банков път по австрийска банкова сметка.

След съпоставка на сбора от наличните парични средства в брой към 01.01.2018 г., налични средства по банкови сметки към 01.01.2018 г. и получени доходи, общо 149 009,30 лв. /15 869,10 лв. + 133 140,20 лв. = 149 009,30 лв./ със сбора от налични парични средства в брой към 31.12.2018 г., налични средства по банкови сметки към 31.12.2018 г. и направени разходи, общо в размер на 184 986,20 лв. / 35 534,30 лв. + 149 451,90 лв. = 184 986,20 лв./, е установено превишение на разходите над доходите на жалбоподателката в размер на 35 976,90 лв.

Освен установеното задължение за данък по реда на чл. 122 от ДОПК ревизиращите са констатирани, че по банкови сметки на лицето са постъпили суми, както следва: в размер на 10 000,00 лв. с платец ASON LIMITED и в размер на 91 454,87 лв. внесени от жалбоподателката на каса по банковите й сметки. Предвид липсата на доказателства досежно основанието на направените преводи органите по приходите са приели, че се касае за доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, възлизащи на 101 454,87 лв. /10 000,00 лв. + 91 454,87 лв. = 101 454,87 лв./.

В обобщение на горното за данъчен период 2018 г. е установен подлежащ на облагане доход общо в размер на 150 415,49 лв., в т. ч. установено превишение на разходите над доходите на лицето в размер на 35 976,90 лв., доходи от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 12 983,72 лв. и

доходи от други източници в размер на 101 454,87 лв.

Върху сбора от установеното превишение на разходите над доходите на ревизираното лице и приходи от други източници, общо 137 431,77 лв., е определен дължим данък съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 13 743,16 лв. и лихви в размер на 5 308,38 лв.

3. За данъчен период 2019 г. не е установено превишение на разходите над доходите на задълженото лице.

Задълженото лице е внесло на каса по банковите си сметки суми общо в размер на 108 132,60 лв. Ревизиращите са приели, че няма доказателства за произход на внесените суми и същите не са посочени в подадената от лицето ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ. В съответствие с това са приели, че е налице подлежащ на облагане доход от други източници на основание чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, върху който се следва данък в размер на 10 813,28 лв. и лихви в размер на 2 855,24 лв., изчислени включително и върху деклариран, но невнесен данък, възлизащ на 198,00 лв.

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 лихва.

Ревизионният акт е обжалван пред административния орган, който с решение № 916./04.07.2023 г. е отменил Ревизионен акт №Р-22002222002519-091-001 от 17.01.2023 г., издаден от органи по приходите, в оспорената част на установените задължения за данък върху дохода по ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г., ведно със съответните лихви и е потвърдил РА №Р-22002222002519-091-001 от 17.01.2023 г., в частта, с която са установени допълнителни задължения за данъчни периоди от 2018 г. главница в размер на 13 743,16 лв. и 5 307,38 лв.- лихва, за 2019 г. главница в размер на 11 011,28 лв. и лихва в размер на 2855,24 лв. (предмет на спор по настоящото дело).

В хода на съдебното производство са изслушани и приети заключенията по съдебно счетоводна експертиза, изготвена от вещо лице П. и заключение на извършена съдебно – техническа експертиза изготвена от вещо лице Г. Р.. Съдът, кредитира същите като компетентно изготвени, доколкото експертите са отговорили на поставените им задачи.

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.21), ревизията е възложена от С. Т. К. на длъжност началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” при ТД на НАП, оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. /л.19/ на директора на ТД на НАП С.. РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Б. С. 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.

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 в частта, с която са установени допълнителни задължения за данъчни периоди от 2018 г. главница в размер на 13 743,16 лв. и 5 307,38 лв.- лихва, за 2019 г. главница в размер на 11 011,28 лв. и лихва в размер на 2855,24 лв., 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 жизнен интереси се намира в България (т. 4). Съответно, в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДФЛ, 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 ЗДФЛ, 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 Република България и ОАЕ е сключена Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (С.), ратифицирана със закон, приет от 40-то Народно събрание на 19 септември 2008 г. - ДВ, бр. 86 от 2008 г. в сила от 16 ноември 2008 г. и по отношение на данъците - от първия ден на януари 2009 г.). Според чл. 3, ал. 1 от С. 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 С. 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 С., 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 регламентиранияте 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 жизнен 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 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 оспорващата има посочен постоянен адрес в Д.. Това обстоятелство се установява и от приложените доказателства по делото, а именно Договор за покупко-продажба от 05.01.2007 г. (л.46 от прил. 2/3), от който се установява, че лицето С. А. П. е закупила, считано от посочената дата обект на 3 етаж, в[жк], разположен в парцел № 22-019, Силикон Оазис, Д., ОАЕ.Обстоятелството сочено от ревизиращите органи, че липсват доказателства дали е изплатено жилището по никакъв начин

не могат да променят факта, че последната е негов собственик, както и че живее и ползва този имот. По – отношение на имотите находящи се в [населено място] и в [населено място] безспорно от представените доказателства се установи, че ревизираното лице ги е придобило, чрез дарение през 2017 г., но от справка с изх. № К-2688-1/15.09.2021 г. издадена от ВИК [населено място] (л.224 от приложение 3/3) е видно, че няма открита партия за предоставяне на ВИК услуги. В представена справка от EVN справка (л.225 от приложение3/3) относно искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от EVN България получено на 10.09.2021 г. се установява, че клиент –доставчик с името С. Д. липсват в базата данни, както и че към момента на издаване на справката нямат сключен договор с посоченото лице.

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 се намира в справката от МВР за задгранични пътувания-л.274 от Приложение № 3/3 към делото, с рег. № 513000-15745 от 31.03.2020 г. Видно от последната е, че 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, тъй като българските граждани се проверяват на ГКПП по метода „Преценка на риска“. Видно от справката е, че за ревизираното лице има данни за 76 броя преминавания през ГКПП на Република България, като български гражданин, за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. Също така се установява, че след излизането и от България на 28.06.2017 г. не е отбелязано кога е следващото влизане на лицето, а е посочено още едно излизане на 11.09.2017 г. Освен това на 25.08.2019 г. е отчетено излизане, след което отново излизане на 29.09.2019 г. отново без да е отбелязано влизане между излизанията. Във връзка с това е трудно да се направи дори предположение, в какви периоди лицето се е намирало на територията на Република България. При положение, че не може да се установи с категоричност, че С. Д. е пребивавала в България през всяка една от ревизираните години повече от 183 дни, а по отношение на 2018 г. по-скоро има данни, че е пребивавала само 181 дни, т.е. по – малко от предвидения в закона праг от 183 дни, 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 била „разведена“ с едно дете – А. К. Х., като е сключила граждански брак едва през месец септември 2019 г. По отношение на синът и безспорно е доказано, че е роден в Д. през 2002 г. и е навършил, пълнолетие едва през 2020 г., т. е. през целия ревизиран период синът и е бил непълнолетен, което предполага, а е и житейски логично, че като негова майка се е грижила за него през цялото време. Представени са документи за постоянно пребиваване в ОАЕ за периода 2015 г. – 2019 г., копие от лична карта за резидент на ОАЕ, копия от визи за резидент на ОАЕ, паспорт, издаден на 27.07.2018 г., с валидност до 27.07.2023 г., на А. К. Х., син на ревизираното лице, с посочено място на раждане - Обединени Арабски Емирства; документ, съгласно който за периода от 15.09.2013 г. до 14.09.2015 г. А. К. Х., е ученик и резидент на ОАЕ; документ, съгласно който за периодите от 26.10.2015 г. до 25.10.2017 г. А. К. Х., е ученик и резидент на ОАЕ; документ, съгласно който за периода от 04.12.2017 г. до 03.12.2019 г. А. К. Х., неработещ, е резидент на ОАЕ; удостоверение за завършване на ученик от 05.09.2018 г., в превод на български език, съгласно което правителство на Д., Орган по наука и човешко развитие, удостоверява, че А. К. Х., с българска националност, е постъпил в училище „GEMS WELLINGTON ACADEMY – FZE“ на 30.08.2015 г., клас на постъпване – 10 клас, дата на завършване – 30.08.2018 г. С. Д. притежава документи за постоянно пребиваване в ОАЕ за ревизираните периоди — виза, лична карта и шофьорска книжка, което е описано и на стр. 25 от РД. По отношение на доходите, които е получавала в ОАЕ също са представени доказателства, а именно официален документ от работодател Hyperion Chemicals LLC (л. 58), че за периода м. октомври 2015 г. — 25.11.2019 г. е работила като маркетингов специалист в Д. за дружеството; Договор от 05.02.2017 г. с българското дружество „ДИГ“ АД на длъжност експерт-маркетинг, но като представител на това дружество в О. арабски емирства; официален документ, от който е видно че е сключила трудов договор с дубайското дружество Kitchen and Bath Gallery General Trading LLC като продавач до 14.01.2022 г. — по който месечната ѝ заплатата е определена в размер на 20 000 AED т.е. месечна сума от порядъка на 42 553.219 лв. по преобладаващия курс на динара на ОАЕ спрямо българския лев. Не се споделят формираните изводи на органа по приходите по отношение на посочените като „косвени“ факти, свързани с изразходване на средствата ѝ в различни юрисдикции. Внасянето на заработените средства от Д. в лични сметки в български банки на ревизираното лице, ползването на лек автомобил под наем при посещенията и в Република България, както и пазаруването на ПОС терминал по – никакъв начин не доказват, че „център на жизнени интереси“ не е мястото, където е работила доходите си. В конкретния случай е важно, че

семейството и през ревизирия период се е намирало в Д., там е осъществявала постоянно трудовата си дейност, от където са били и основните и източници на доходи. Като български гражданин е в пълното си право да преценява сама къде да внася заработените си в Д. доходи, както и и кога и колко пъти да се прибира в България, за да посети своите близки и роднини.

Отделно от това по преписката липсват каквито и да било доказателства за обвързаност на ежедневието на жалбоподателката със страната – сметки, телефони и др. По данни от дружествата предоставящи комунални услуги на територията на Република България и в частност опериращите в Н., ревизираното лице не е клиент на нито едно от тях. Същевременно по отношение на адреса, за който се отнася се установява, че същия е постоянен освен за ревизираното лице и на съпругът и, с когото е сключила граждански брак едва през месец септември 2019 г., т. е. липсват данни от кого реално се ползва имота. Още повече, че проверяваното лице е посочила, че го ползва инцидентно, само когато се прибира в България,

С оглед изложеното за съда се налага извода, че С. 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 ревизираните периоди и центърът на жизнените и интереси да се намира в България. Колкото до обстоятелството, че е била вписана като член на съвета на директорите на „Окта Лайт България“ ЕАД следва да се отбележи, че, само това обстоятелство не е достатъчно да обоснове съсредоточаването на житейските интереси на лицето в България за ревизирия период.

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.

Липсват и безспорни доказателства от какъв IP адрес е подадена данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх. № 2217И0262963 от 30.10.2019 г. за придобити доходи през 2019 г. подадена по електронен път, както и че именно е подадена от С. А. Д.. Това обстоятелство се потвърди и от извършената съдебно – техническа експертиза и по конкретно от зададените в съдебно заседание (07.10.2024 г.) уточняващи въпроси към вещото лице. Последното посочи, че от публичните регистри може да се види ай пи адреса към кой доставчик е, както и че може да се каже кой е титуляр само ако адреса е статичен, тоест, ако е фиксиран. Ако потребителят обаче, не е заявил такъв статичен адрес и не е приложен към договора, то доставчикът може да го сменя на определен период, като пояснява, че може да ги върти между отделните потребители.

Във връзка с посоченото, съдът, счита, че 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 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 5 670 лв., от които: 4 620 лв. адвокатско възнаграждение, за заплащането на което се представят фактура № 8560/02.08.2023 г. и банково извлечение, 1000 лв. общо внесени депозити за ССЧЕ и СТЕ, доказателства, за които се намират по делото и 50 лв. държавна такса, като искането следва да бъде уважено в пълен размер в предвид фактическата и правна сложност на делото обосновават извод, че договореното възнаграждение не е прекомерно. В тази насока сочи и обема на извършената работа от адвоката, а именно жалбоподателят е представляван в открито съдебно заседание, представени са писмени доказателства, правени са доказателствени искания, депозирани са писмени бележки.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба, подадена от С. А. Д., ЕГН-[ЕГН], [населено място], [улица], ет.3, ап. 9, чрез адв.Т. Т., срещу РА №Р-22002222002519-091-001 от 17.01.2023 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Б. С. К. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 916/04.07.2023 г. 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 2018 г. главница в размер на 13 743,16 лв. и 5 307,38 лв.- лихва, за 2019 г. главница 11 011,28 лв. и лихва в размер на 2855,24 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, чрез Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление, да заплати на С. А. Д. ЕГН-[ЕГН] сумата от 5 670 лв., 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:

