

# РЕШЕНИЕ

№ 1528

гр. София, 08.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 08.12.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **2936** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано по жалба на Б. А. К. Ел Т. от [населено място], подадена чрез адв.М. Ел-Т., против Ревизионен акт (РА) № Р-22220617000514-091-001/26.07.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден изцяло с Решение № 85/17.01.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите. С оспореният РА на жалбоподателя са определени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. в общ размер на 3 699,89 лв. и лихви за забава в размер на 2 373,90 лв. Жалбоподателят оспорва РА с доводи, че към датата на издаването му е изтекла 5-годишната давност по чл.171 ал.1 от ДОПК, поради което същият подлежи на отмяна. Допълнително развива доводи за неприложимостта на особения ред за ревизия по чл. 122 ал.1 т.2 и т.7 от ДОПК. Сочи, че от органите по приходите не са изследвани обстоятелствата, свързани с придобиване на доходи от ревизираното лице в предходен период и основанието за това. В тази връзка поддържа, че при изготвяне на паричния поток за 2014г. органите по приходите не са съобразили, че през м.11 и м.12.2013г. ревизираното лице се е разпоредило с два недвижими имота, като продажната цена на същите е заплатена в брой, при което началното салдо към 01.01.2014г. не е било 0 лв.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.М. Ел-Т., който

поддържа жалбата. В позиция по същество и в представени писмени бележки моли за отмяна на ревизионния акт. Оспорва предпоставките за приложението на оборимата презумпция по чл.122 от ДОПК. Алтернативно, в случай че се приеме законосъобразно извършване на ревизията по реда на чл.122 от ДОПК, се пледира изменение на РА, като се кредитира заключението на допуснатата съдебно-счетоводна експертиза във вариант 2 и се именят определените допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчен период от 01.01.2014 г.

до 31.12.2014 г. от общ размер на 3 699,89 лв. на 274,32 лв. и лихви за забава в размер на 173,69 лв. Претендира се присъждане на разноси в размер на платената държавна такса, за възнаграждение на вещо лице по допуснатата експертиза, както и за адвокатско възнаграждение, определено по реда на чл.38 ал.2 от Закона за адвокатурата.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при Централното управление на НАП, чрез процесуалния си представител - юрисконсулт З., оспорва жалбата като неоснователна. Поддържа изцяло фактическите констатации и правните изводи, съдържащи се в ревизионния акт и решението на решаващия орган. В позиция по същество моли да се постанови решение, с което се потвърди обжалвания РА. Поддържа, че в хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да опровергават извършеното с РА облагане на жалбоподателя. По отношение на паричните суми по приетите като доказателство нотариални актове за извършени разпоредителни сделки с два недвижими имота от страна на жалбоподателя и представеното обратно писмо, твърди, че удостоверителното изявление на нотариуса не включва получаването и съответно, т.е. предаването и съответно получаването на парични суми между страните, като с оглед размера им се позхвава на забраната в Закона за ограничаване на плащанията в брой. Оспорва включването на получените суми по нотариалните актове в началното салдо за 2014г., тъй като липсват доказателства, че същите към 01.01.2014г. не са били изразходвани. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, съдът приема за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на оспорения акт е започнало със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220617000514-020-001 от 30.01.2017 г., връчена на 30.12.2020 г., издадена от Т. И. Т., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя Б. А. К. ЕЛ-Т. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2014 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220617000514-020-002/30.03.2021 г., обхвата на ревизията е изменен, като са изключени данъчни периоди от 2011 г. до 2013 г. и е определен нов краен срок приключване на ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22220617000514-092-001/24.06.2021 г., връчен на 01.07.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е направило възражения, които са приети за неоснователни.

Ревизията приключва с РА №Р-22220617000514-091-001/26.07.2021 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП

С. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.07.2021 г.

С издаденият РА по отношение на жалбоподателя са установени допълнително задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. в размер на 3 699,89 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 2 373,90 лв.

Извършените процесуални действия в хода на ревизията, са описани в констативната част на РД.

С Протокол №Р-22220617000514-П.-001/29.03.2021 г. към настоящото ревизионно производство са приобщени всички доказателства, събрани в хода на извършена проверка за съпоставка на имуществото и доходите на физическото лице /ПСИДФЛ/, приключила с Протокол № ПФ-22220616000022-073-003/11.01.2017 г., описани подробно в РД - искания за представяне на документи, справки и писмени обяснения и представените в отговор на тях доказателства; отправени запитвания до всички търговски банки на територията на страната и предоставената информация от кредитните институции, както и тези до други контролни органи и получените отговори от тях – „Местни данъци и такси“ при Столична Община, относно платените от лицето данъци и такси, дължими по ЗМДТ; изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица и получените отговори от същите: „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, „ЧЕЗ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Жалбоподателят Б. А. К. ЕЛ-Т. е местно физическо лице и на основание чл. 4, ал. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в Република България и от чужбина. Жалбоподателят има регистрация в регистър „БУЛСТАТ“ с ЕИК [ЕГН], в качеството си на представляващ в СПЕЦИАЛИЗИРАНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ ЕЛ-Т. /АСИП – И.- ЕЛ-Т./, с ЕИК[ЕИК].

За ревизирия период 2014 г. жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх. №2206И0031571 от 15.04.2015 г., с декларирана обща годишна данъчна основа в размер на 3 817,80 лв., формирана като разлика между облагаемия доход от трудови правоотношения в размер на 5 400,00 лв. и авансово внесените през годината задължителни осигурителни вноски по Кодекса за социалното осигуряване и Закона за здравното осигуряване в размер на 1 582,20 лв. Декларираният данък върху общата годишна данъчна основа в размер на 381,78 лв. е приспаднал изцяло от подлежащите на приспадане данъци върху общата годишна данъчна основа в размер на 381,84 лв.

В представени писмени обяснения от 17.10.2016г. по делото ( л.299 от Приложение 2), Б. Ел-Т. е посочил налични парични средства в брой в началото на 2014г. 15000 лв. и парични средства (остатък) в края на годината 14 051,97 лв. В Декларация от 10.10.2016г., във връзка с ИПДПОЗЛ № 222210150000561-040-001/16.07.2015г. ( л.300 от Приложение 2) Б. Ел-Т. декларира налични парични средства в брой към 01.01.2014г. отново 15 000 лв. и парични средства в брой към 31.12.2014г. – 15 000 лв. В Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК по делото, Б. Ел-Т. не декларира наличности от парични средства в брой в началото и края на периода 2014г. (редове 1 до 6 в Таблица № 4, лист 270-275 от папка Приложения № 2 по делото).

Въз основа на събраната при проверката информация, органите по приходите са извършили съпоставка между притежаваните от лицето доходи и имущество и извършените разходи през ревизирия данъчен период, съобразно правилата на

Наръчника за извършване на проверки и ревизии на физически лица от 03.09.2015 г., утвърден от Изпълнителния директор на ЦУ на НАП.

Така, в приходната част на сравнителната таблица са отразени:

- изплатените от СПЕЦИАЛИЗИРАНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ ЕЛ-Т. /АСИП – И.- ЕЛ-Т./ възнаграждение по договора за управление и контрол в общ размер на 3 817,80 лв.;

- внесени на каса суми по банковите сметки на лицето в „СИБАНК“ ЕАД и „СОСИЕТЕ ЖЕНЕРАЛИ ЕКСПРЕСБАНК“ АД в общ размер на 34 255,70 лв. в т. ч. 32 320,00 лв, и 1 300,00 щ.д. с легова равностойност – 1 935,70 лв., за които жалбоподателят е заявил, че са му предоставени от роднини в чужбина при посещенията му в Република Л. и при визитите на сестра му – Р. Ел-Т. в България. При извършената проверка за съпоставка на имущество и доходи на физическо лице жалбоподателят представил декларация от 17.10.2016 г., в която заявявил, че на 29.06.2012 г. е получил от сестра си сума в размер на 5 000,00 евро, като подарък. Представил виза от 08.05.2012 г. за посещение на Р. Ел-Т. в Република България. Органите по приходите са констатирани, че не са приложени доказателства за внасянето на сумата на територията на страната /митнически декларации/ и предаването и ревизираното лице. Подобна констатация са извършили и за сумите, за които жалбоподателят е посочил, че са получени при гостуванията в Република Л. и при посещенията на сестра му в България;

- преведени чрез Рау Т. по банковите сметки на лицето в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД суми в общ размер на 822,00 евро /1 607,69 лв./ наредени от физически лица в Турция. За тези суми, при проверката жалбоподателят е заявил, че са му предоставени като подарък;

- получен чрез М. Г. международен паричен превод от Кралство С. А. с легова равностойност – 1 136,09 лв., отразен в таблицата за съпоставка между приходите и разходите като „Други източници на средства“.

В разходната част са включени комунални и домакински разходи по фактури от доставчици, общо в размер на 2 216,46 лв.; декларирания от жалбоподателя размер на разходите за издръжка и живот на домакинството в размер на 6 000,00 лв. и разходите за заплатени данъци, осигуровки и др. в общ размер на 1 470,07 лв.

При тази фактическа обстановка, органите по приходите са извършили съпоставка на движимото и недвижимо имущество, на доходите и разходите на ревизираното лице за всеки един от ревизираните периоди. В резултат на извършената съпоставка е установено превишение на приходите над разходите и не е констатиран недостиг на парични средства.

Въз основа на приобщени към ревизионно производство доказателства, с вече посочения Протокол №Р-22220617000514-П.-001/29.03.2021 г., органите по приходите са контрирали, че по банковите сметки на Б. А. К. ЕЛ-Т. периодично са постъпвали суми, внасяни на каса от него, както и такива, наредени от чуждестранни физически лица - турски граждани, за които приели, че не са налице доказателства за техния произход и основанията за превеждането им. Тези суми са определени като укрити доходи от други източници, подлежащи на облагане по особения ред, предвиден в чл. 122 и следващите от ДОПК.

Констатираните обстоятелства са дали основание на органите по приходите за преминаването на ревизията като такава при особени случаи, по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи и доходи, довели до формиране на

несъответствия между декларираните и/или получените приходи/доходи с имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление с изх. №Р-22220617000514-113-001/29.03.2021 г. ( л.76-77 от папка Приложение 1), връчено по електронен път на 30.03.2021 г. до жалбоподателя, че основите за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. ще бъдат определени по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

В хода на ревизията на жалбоподателя е връчено и ИПДПОЗЛ с изх. № Р-22220617000514-040-001/13.05.2019 г., за попълване на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, с информация за притежаваното имущество, вида и размера на направените разходи, източници на приходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица за ревизирания данъчен период. В отговор жалбоподателят посочил, че изисканите декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2014 г. са представени в хода на ПСИДФЛ.

За да определят данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, органите по приходите са извършили и анализ на относимите към ревизирания данъчен субект обстоятелства въз основа на данни, сведения и документи, събрани в хода на ревизионното производство. Така, за данъчен период 2014 г. е установена допълнителна данъчна основа за облагане в размер на 36 999,48 лв., формирана като сбор от внесените на каса по банковите сметки на лицето суми в размер на 34 255,70 лв. и преведените на жалбоподателя от чуждестранни физически лица парични средства в общ размер на 2 743,78 лв. ( чрез Рау Т. и чрез М. Г.). Така, с РА е определен допълнителен ДДФЛ за внасяне в размер на 3 699,89 лв. и лихва за забава в размер на 2 373,90 лв.

Ревизионният акт е обжалван пред директора на ДОДОП, който с Решение № 85/17.01.2022г. е приел жалбата за неоснователна и потвърдил ревизионния акт.

Решение № 85/17.01.2022 г. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 19.01.2022 г., а жалбата до съда е подадена по пощата, чрез решаващия орган на 02.02.2022г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

В съдебното производство, с оглед доводите в жалбата за оспорване на началното салдо към 01.01.2014г., прието за 0 лв. от органите по приходите, жалбоподателят представя нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 62 от 14.11.2013г., том I, рег.№ 1466, дело № 49/2013г. на нотариус № 55 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на Софийски районен съд, с който жалбоподателят и К. Б. Ел-Т., продават на М. Ел-Т., съсобствен недвижим имот, описан в нотариалния акт, за която продажба жалбоподателят е получил сумата от 14 990 лв., платена преди подписването на нотариалния акт в брой. Жалбоподателят представя и нотариален акт за дарение на недвижим имот № 14/20.12.2013г., том II рег.№ 10902, дело № 190/2013г. на нотариус № 594 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на Софийски районен съд, с който жалбоподателят дарява на сина си Л. Ел-Т. описан в акта недвижим имот. Жалбоподателят представя и заверено копие от обратно писмо ( Contra letter) от 20.12.2013г., нотариално заверено на 20.12.2013г. от нотариус № 594 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на Софийски районен съд, съобразно което волята на страните, отразена в нотариален акт за дарение на недвижим имот № 14/20.12.2013г., том II рег.№ 10902, дело № 190/2013г. на нотариус № 594 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на

Софийски районен съд, е привидна, като действителната воля на страните е, че жалбоподателят Б. Ел-Т. продава на Л. Ел-Т. описаният в нотариалния акт недвижим имот, за сумата от 57 000 лв., която сума е заплатена от купувача в деня на подписване на обратното писмо и същото има силата на разписка за получената сума. С определение на съда от 23.08.2022г. представените нотариални актове и обратно писмо са приети като доказателства по делото.

По искане на жалбоподателя в съдебното производство е допуснато изслушването на заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира изцяло като компетентна, обективна, мотивирана, основана на писмените доказателства по делото, неоспорено от страните по делото.

Заключението на вещото лице установява, че при извършване на изчисленията на паричния поток на постъпленията ( доходите), видно от К. 4 на Таблица 2 от заключението на експертизата, органите по приходите са посочили като сбор сумата от 35863,39 лв., която би следвало да бъде като сбор 40435,44 лв. Грешка при сбиране е получена и при посочване на паричните средства в края на 2016г. в Колоната 6 от същата таблица № 2, където сумата на ред 2 от 25 001,83 лв. формира краен сбор в Колоната 6 от 25 001,83 лв., а не 0 лв. както е прието от органите по приходите.

При тези констатации за грешки в пресмятането, при прилагане на формулата за установяване на резултат в паричния поток ( К. 3 + К. 4 – К. 5 – К. 6), според заключението на ВЛ обосновават превишение на приходите (доходите) над разходите, в размер на 30 660, 50, като правилните аритметични пресмятания сочат превишение на приходите (доходите) над разходите, в размер на 10 230,72 лв. Независимо от тези констатации за грешки в пресмятането, според заключението на вещото лице установените задължения за довносяне по РА, остават без промяна.

Вещото лице, съобразно поставената задача на експертизата, е изготвило паричен поток за периода от 01.01.2014г. до 31.12. 2014г., като вземе предвид получените през м.11 и м.12.2013г. парични суми от възмездна продажба на недвижимо имущество, по посочените вече нотариални актове и обратно писмо.

Получените от жалбоподателя парични суми от възмездна продажба на недвижимо имущество по представени по делото нотариални актове (НА) и Обратно писмо по НА от 20.12.2013г., в размер на 71 990 лв. в заключението на ВЛ са намерили отражение в Алтернативен Паричен поток за 2014г., Вариант 1 Таблица № 7, но само при формиране на начално салдо (наличност) от парични средства в брой, което в РА (РД) по делото е прието за 0 лв.

С включването в изготвения от ВЛ алтернативен паричен поток на допълнителни наличности от парични средства в брой, резултатът в него ще остане положителен (превишение на приходи над разходи), като няма да се стигне до промяна на данъчната основа и на следващия се данък,

при данъчно облагане на доходи по ЗДДФЛ.

В заключението на експертизата са представени 2 варианта на алтернативен паричен поток, данъчна основа и данъчно облагане по ЗДДФЛ.

При изготвянето на Алтернативен паричен поток за 2014г., Вариант 1, на ред 1 в „Наличност от парични средства в брой в началото на годината (начално салдо) са включени 71 990 лв. по Нотариални актове (НА) и Обратно писмо по НА (Таблица № 4, ред 79,89), вместо 15 000 лв. по Декларация и включване в „Наличност от парични средства в брой в края на годината (крайно салдо) на 15000 лв. по Декларация по делото (Таблица № 4, ред 5,6). В Таблица 6 относно формиране на данъчна основа за облагане и определяне на данъчни задължения по ЗДДФЛ и лихви, по алтернативен Вариант I, като "Придобити доходи от други източници чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ" е посочена сумата от 36 999,48 лв., която е сбор от сумите, с произход разпоредителните сделки по нотариалните актове и обратното писмо, част от която в размер общо на 34 255,70 лв. жалбоподателят е внесъл по сметките си през 2014г. и сумата от 2743,78 лв. представляваща сбор от получени през 2014г. от жалбоподателя преводи от чуждестранни физически лица.

При Вариант 2 на алтернативния паричен поток (Таблица 7 от заключението на експертизата) - Изготвяне на Алтернативен паричен поток за 2014г. отново са включени на ред 1 в „Наличност от парични средства в брой в началото на годината (начално салдо) 71990 лв. по Нотариални актове (НА) и Обратно писмо по НА (Таблица № 4, ред 79,89), вместо 15000 лв. по Декларация, както и включване в „Наличност от парични средства в брой в края на годината (крайно салдо) на 15000 лв. по Декларация по делото (Таблица № 4, ред 5,6). Осъществена е корекция на ред 8 „Други облагаеми доходи“ в Паричния поток на сумата 35 863,39 лв., със сума до размера на сумите по РА (РД) за вноски на парични средства в брой на каса в банкови институции от Б. Ел-Т. за „захранване“ на негови банкови сметки, а именно  $25000 + 7320 + 1935,70 = 34255,70$  лв. (Таблица № 4, ред 38 до 50), при което на реда е останала сума в размер на 1607,69 лв. (Таблица № 4 ред 51 до 55). В Паричния поток за 2014г. остава без промяна сумата на ред 11 „Други източници на средства – дарения, наследство и др.“ 1136, 09 лв. (Таблица № 4, ред 56,57), както и сумите в другите позиции (параметри) в потока, подробно представени по документи в Таблица № 4.

При формиране на данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ (чл. 122 ДОПК), Таблица 8, в която се следва аналогична корекция на ред 1, колона 3 „Придобити доходи от други източници“ по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, е

посочена сумата от 2 743,78 лв. представляваща сбор от получени през 2014г. от жалбоподателя преводи от чуждестранни физически лица.

Съобразно заключението на ВЛ , отразено в Таблица 8, данъчната основа с общ годишен доход е в размер на 6561,58 лв., като годишното данъчно задължение по ЗДДФЛ е в размер на 656,16 лв., от което са внесени от жалбоподателя 381,14 лв., данъка за довносяне е 274,32 лв. и лихва за забава в размер на 173,69 лв.

Доколкото в съдебното производство от органите по приходите не се сочат и не са ангажирани доказателства, които да оборят представените от жалбоподателя доказателства за получаването на сумата от общо 71 990 лв. по Нотариални актове (НА) и Обратно писмо по НА от 20.12.2013г., съдът намира за доказано наличието на тези суми от страна на жалбоподателя към 01.01.2014г. Възражението от страна на ответника, че посочените суми не следва да се включат в паричния поток на жалбоподателя, под каквато и да е форма като начално салдо или като източник на извършените от жалбоподателя захранвания на негови сметки, както и че до началото на процесната 2014 г. тези средства са били разходвани по някакъв начин поради което същите не биха могла да послужат за захранване на банкови сметки на жалбоподателя през 2014г., съдът намира за недоказано. Вярно е, че към м.11 и м.12.2013г. редакцията на чл.3 ал.1 т.3 от Закона за ограничаванията на плащания в брой (обн. в ДВ бр.16/22.02.2011г.) изисква осъществяване на плащания чрез превод или внасяне по платежна сметка, когато същите са на стойност равна или надвишаваща 15 000 лв. Наличието на тази законова разпоредба не изключва да бъдат осъществени и плащания в брой и над тази стойност, каквото се установява от писмените доказателства, представени от жалбоподателя в настоящето производство, като нарушаването ѝ е обвързано с административно-наказателна отговорност по чл. 5 от същия закон. Доказателствата, опровергаващи наличието на подобно плащане, не са ангажирани от ответника.

В съдебното производство не са представени други доказателства, извън представените в ревизионното производство, относно основанието за превод на парични суми в общ размер на 2 743,48 лв., преведени чрез Рау Т. по банковите сметки на жалбоподателя в

„ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД ( 822,00 евро равняващи се на 1 607,69 лв./ наредени от физически лица в Турция. и за получен чрез М. Г. международен паричен превод от Кралство С. А. с легова равностойност – 1 136,09 лв.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:



Жалбата е процесуално допустима. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от лице с правен интерес от оспорването.

Разгледана по същество, същата е частично основателна.

Съображенията са следните:

Въз основа на приложените към административната преписка доказателства и предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след възложена ревизия съгласно чл. 112 от ДОПК, в предвидената от закона форма съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа реквизитите по чл. 120 от ДОПК. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за издаването му. Извършен е анализ на доказателствата, относими към облагането на жалбоподателя с ДДФЛ. Изложени са подробни мотиви в обстоятелствената част на ревизионния доклад, който е неразделна част от ревизионния акт. Съдът намира, че при издаване на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, водещи до отмяната му на това основание.

Съдът не споделя доводите в жалбата за издаването на РА след изтичането на давностния срок по чл.171-172 от ДОПК. Заповедта за възлагане на ревизия е издадена на 30.01.2017г. и връчена на 30.12.2020г. Към датата на връчването на ЗВР не е била изтекла давността по чл.171 ал.1 от ДОПК, доколкото за задълженията за 2014г. давността започва да тече на 01.01.2016г. и към 30.12.2020г. не е била изтекла. С връчването на ЗВР давността е спряла да тече съгласно чл.172 ал.1 т.1 от ДОПК – за не повече от 1 година, като РА е връчен в този срок – на 26.07.2021г.

По отношение на правилното приложение на материалния закон съдът намира следното:

При проведена ревизия по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК в тежест на органите по приходите е да установят главно и пълно наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК за облагане по този ред.

По аргумент от чл. 124, ал. 2 ДОПК основанието по чл. 122, ал. 1 ДОПК следва да е подкрепено от събраните доказателства, за да се презумира, че фактическите констатации в РА са верни до доказване на противното. Ревизията по чл. 122 и сл. ДОПК съдържа особени доказателствени правила, които позволяват прилагането на материалноправните разпоредби на съответния данъчен закон при съществена или пълна липса на необходимите доказателства за настъпването на фактическите състави, посочени в материалния закон и водещи до възникване на данъчни задължения. Тази негова специфика естествено води до приблизително

установяване на данъчната основа, размерът на която не е абсолютно съответстваща на обективно осъществения облагателен фактически състав, но тази разлика е рефлексия от неправомерното поведение на ревизираното лице, от което то не би могло да черпи благоприятни за себе си правни последици.

Жалбоподателят оспорва РА, с който са определени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. в общ размер на 3 699,89 лв. и лихви за забава в размер на 2 373,90 лв. Органите по приходите са приели, че данъкът за довносяне в посочения размер се дължи на установена допълнителна данъчна основа за облагане в размер на 36 999,48 лв., формирана като сбор от внесените на каса по банковите сметки на лицето суми в размер на 34 255,70 лв. и преведените в негова полза от чуждестранни физически лица парични средства в общ размер на 2 743,78 лв.

Внасянето на каса на сумата от 34 255, 70 лв. не се оспорва от жалбоподателя, както не се спори и по отношение на преведените по сметките му суми от чуждестранни физически лица. Наведените доводи са за неправилно определяне на основата за облагане с данък, съобразно обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, от ДОПК, тъй като липсват предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, с оглед липсата на доказателства, даващи основание на органите по приходите да приемат, че са налице доходи с недоказан произход. Съдът счита тези доводи за частично основателни, по отношение на произхода на сумата от 34 255, 70 лв. а оспорения РА в тази част - за незаконосъобразен.

Както се посочи, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизираното лице.

В настоящия случай, за да обосноват основанията по сочената разпоредба и наличието на неотчетени /укрити/ приходи, в тежест на органите по приходите е да установят не само факта, че ревизираното лице е получило парични преводи по сметката си в приетите за установени размери ( което обстоятелство не е спорно), но и че същите съставляват приходи /доходи, които не са отчетени. Видно е, че ревизията е проведена по особения ред

като основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК е обосновано с констатации за внасяне на парични средства от жалбоподателя в банкова сметка - 34 255, 70 лв., без да е доказан произхода им, както и недоказано основание за преводите от чуждестранни физически лица.

От представените в съдебното производство писмени доказателства (посочените два нотариални акта от 2013г. – за покупко-продажба на недвижим имот и за дарение, както и обратното писмо от 20.12.2013г.) се установява, че към 01.01.2014г. жалбоподателят е разполагал с парични средства, даващи му възможност да внесе установените в ревизионното производство суми по банковата си сметка в общ размер от 34 255,70 лв. Доводите на органите по приходите, че тези суми са укрит доход от други източници съдът намира за недоказан. Доходът е реализиран от продажба на недвижимо имущество, като безспорно е доказано получаването му през 2013г. – преди подписването на нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 62 от 14.11.2013г., том I, рег.№ 1466, дело № 49/2013г. на нотариус № 55 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на Софийски районен съд, - за сумата от 14 990 лв., платена преди подписването на нотариалния акт в брой, както и на 20.12.2013г., съгласно обратно писмо от 20.1.2021г. във вр. с нотариален акт за дарение на недвижим имот № 14/20.12.2013г., том II рег.№ 10902, дело № 190/2013г. на нотариус № 594 по регистъра на Нотариалната камара с район на действие – района на Софийски районен съд. Получените суми в общ размер на 71 990 лв., са извън обхвата на ревизията, приключила с оспорения РА, след като със ЗИЗВР от 30.03.2021г. от обхвата на ревизията са изключени данъчни периоди от 2011 г. до 2013 г. Тези суми не са доход, получен от ревизираното лице през 2014г.

От изложеното следват изводи, че основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК по отношение на дохода от 34 255, 70 лв., не е подкрепено от събраните доказателства и фактическите констатации в РА не се ползват с презумпцията за достоверност по чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и, ал. 4 ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. Презумпцията на чл. 124, ал. 2 от ДОПК за истинност на констатации в РА, въз основа на които на РЛ са определени посочените задължения за 2014 г., по отношение на укрит доход в размер на 34 255,70 лв. е оборена от събраните писмени доказателства и от заключението по назначена счетоводна експертиза.

Не така стои въпроса по отношение на доходите, получени от

ревизираното лице през 2014г. посредством преведени чрез Рау Т. по банковите сметки на лицето в

„ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД суми в общ размер на 822,00 евро , равняващи се на 1607,69 лв., наредени от физически лица в Турция. По отношение на основанието за получаване на тези суми, посочено в хода на производството като подарък, както и по отношение на сумите, получени чрез международен паричен превод от Кралство С. А. през М. Г., с левова равностойност 1136,09 лв., органите по приходите законосъобразно са приели, че не е доказано основанието за получаването им, при което за тези суми, законосъобразно е приложено основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Тези суми представляват доходи, които послежат на облагане, по реда в оспорения РА, доколкото произхода им не е установен и доказан, както в ревизионното, така и в съдебното производство.

В съответствие със заключението на съдебно-счетоводната експертиза и изготвения алтернативен паричен поток във вариант 2, следва да се определи данъчната основа за облагане с ДДФЛ за ревизирания период на 2014 г., както и размерът на дължимия данък, а именно: данъчна основа за общия годишен доход в размер на **6561,58** лв., която включва доходи от трудови правоотношения в размер на 3817,80 лв., Придобити доходи от други източници чл. 35, т. 6 ЗДФЛ в размер на 2743,78 лв., съответно задължение за ДДФЛ в размер на 656,16 лв., от което е внесен данък в размер на 381,84лв. и е дължим за внасяне данък в размер на 274,32лв. и лихва от 173,69 лв.

Дължимо е решение за изменение на РА в частта на установените задължения на жалбоподателя за данъчния период на 2014 г., като вместо определените допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ в размер на 3699,89 лв. и лихва за забава в размер на 2373,90 лв., се определят допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ в размер на 274,32 лв. и лихва за забава в размер на 173,69 лв.

Съдът счита за доказани основанията, даващи възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа по отношение на доходите, получени чрез посочените парични преводи от чуждестранни физически лица. Презумпцията на чл. 124, ал. 2 от ДОПК за истинност на констатации в РА по отношение на тези доходи, въз основа на които на РЛ са определени посочените задължения за 2017 г., не е оборена от събраните писмени доказателства.

Предвид изхода по делото, на основание чл. 161, ал. 3 от ДОПК, на

жалбоподателя не се следва присъждане на разноски. На ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 400 лева, определено на основание чл. 8, ал. 1 във вр. с чл.7 ал.2 т.1 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и съразмерно на отхвърлената част на жалбата.

Водим от горното, съдът

#### РЕШИ:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220617000514-091-001/26.07.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден изцяло с Решение № 85/17.01.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта на установения резултат по Закона за данъците върху доходите на физическите лица за 2014 г., като вместо определените на Б. А. К. Ел-Т. допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 3699,89 лв. и лихва за забава в размер на 2373,90 лв., определя допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 274,32 лв. и лихва за забава в размер на 173,69 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Б. А. К. Ел-Т., ЕГН [ЕГН], против Ревизионен акт № Р-22220617000514-091-001/26.07.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден изцяло с Решение № 85/17.01.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, в останалата част.

ОСЪЖДА Б. А. К. Ел-Т., ЕГН [ЕГН], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 400 лева.

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

СЪДИЯ: