

РЕШЕНИЕ

№ 3832

гр. София, 11.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 18.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **9173** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК

Подадена е жалба от Л. Е. К. , ЕГН [ЕГН] , чрез адв. В. К. от САК , срещу Ревизионен акт №Р-22221017008939-091-001/13.12.2018 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията , в частта с която е потвърден с Решение 841/17.05.2019 г на Директора на Дирекция „ОДОП“ С..

Оспорва се извършването на ревизията по особенния ред на чл.122 от ДОПК , тъй като не било установено по категоричен начин наличието на основанията по чл.122 ал.1 т.7 от ДОПК , а именно че стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи , източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране получени от него. Конкретизира , че не били съобразени от ревизиращите многобройните частни документи – договори за заем от ФЛ и предоставените от него заеми на ЮЛ на ,които жалбоподателя е бил управител и съсобственик на капитала при формиране на паричните потоци по година. Също така не било съобразено началното салдо към 2011г ,което било хипотетично посочено като 5000лв , както и обстоятелството че същия е бил в брак през ревизирия период и не бил съобразен режима на СИО при определяне на годишните баланси.Иска се отмяна на РА изцяло и присъждане на разноски.

В съд.заседание жалбоподателя чрез адв. К. поддържа жалбата и излага съображения за липса на предпоставките на чл.122 т.7 от ДОПК. Изразява несъгласие с подхода на ревизиращите при определяне на доказателствената стойност на представените от тях в хода на ревизионното производство частни писмени документи- договори за заем.

Позовава се на заключението на съдебно-счетоводната експертиза и на наличието на съобразявани от органа по приходите факти и обстоятелства, които според жалбоподателя излизали извън обхвата на дължимата проверка от ревизиращия екип.

Ответникът чрез юриск.Н. , моли да се отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Поддържа аргументите изложени в решението на директора на Дирекция "ОДОП" . Претендира юрисконсулско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на заплатения от жалбоподателя адв.хonorар. Представени са писмени бележки от 22.02.2021г ,в която се доразвиват доводи , досежно кредитирането на представените от жалбоподателя частни документи.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт /РА/, с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ общо в размер на 145 466,55 лв. и лихви за забава в размер на 74 646,38 лв. за данъчни периоди от 2011 г. до 2014 г.,в изменената и потвърдена част от Директора на дирекция "ОДОП" С..

Начало на ревизията е поставила Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221017008939-020-001/ 18.12.2017 г., връчена на 15.01.2018 г. по електронен път, издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., с обхват - ревизия на Л. Е. К. с [фирма], ЕИК[ЕИК], за определяне на задълженията по ЗДДФЛ за годишен и авансов данък на ЕТ за периодите от 2011 г. до 2014 г. и за годишен и авансов данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2011 г. до 2014 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е изменен със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221017008939-020-002/16.04.2017 г., издадена от органа възложил ревизията, като е определен краен срок за приключването на ревизията до 15.06.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017008939-092-001/29.06.2018 г., връчен на лицето на 04.07.2018 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение с вх. №024-10-114/06.07.2018 г., срещу констатациите, отразени в РД и са представени допълнително доказателства с вх. №24-10-114#/29.06.2018 г. /на датата на издаване на РД/,но след анализ на всички събрани доказателства възражението е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221017008939-091-001/13.12.2018 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 27.12.2018 г. С РА са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ общо в размер на 145 466,55 лв. и лихви за забава в размер на 74 646,38 лв. за всеки от ревизираните данъчни периоди. Данъчната основа за облагане е определена по особения ред на чл. 122-124 от ДОПК предвид установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от същия кодекс.

Предвид изложеното , нарушения в хода на ревизионното производство , приключило

с оспорения РА ,които да водят до неговата нищожност не бяха открити в настоящето производство: ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок ; ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е неоснователна.

Спора в случая се развива на две плоскости – налице ли е основанията по чл.122 т.2 и т. 7 от ДОПК за извършване на ревизията по особенния ред регламентиран в чл.122-124 от ДОПК и правилно ли е определена данъчната основа по чл.17 от ДОПК ,върху която е изчислен данъка по чл.48 от ЗДДФЛ.

За да осъществи ревизията за процесния период по особенния ред на чл.122 от ДОПК , ревизиращия орган е приел, наличието на укрити приходи или доходи от лицето /чл.122 т.2 от ДОПК / и че декларираните от лицето и /или получени от него приходи , доходи ,източници на формиране на собствения капитал не съответстват на имущественото и финансово състояние през ревизирания период /чл.122 т.7 от ДОПК / т.е извършените от лицето разходи надвишават получените от същия приходи, които да са с доказан произход.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно 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, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от 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 ревизирания субект.

В конкретния случай, жалбоподателя не представи доказателства оборващи поддържаната от ревизиращите теза по чл.123 ал.1 т.1 от ДОПК, следователно последните правилно са приели, че е налице обстоятелството по чл.122, ал.1 т.2 и т.7 от ДОПК и законосъобразно са извършили облагането на лицето по особенния ред.

На ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221017008939-113-001/ 26.06.2018 г., с което е уведомено за това, че данъчната основа за облагане с данък по ЗДДФЛ за ревизираните периоди ще бъде определена по особенния ред, поради наличие на хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК.

В отговор от Л. К. са попълнени декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за всеки от периодите, в които като източници на доходи са посочени кредити и заеми, посочени са недвижими имоти, вземания по предоставени заеми и финансираня на [фирма] и [фирма], сделки с недвижими имущества НА от 14.12.2013 г. на стойност от 56 293,24 евро и НА от 19.07.2012 г. на стойност от 3 000,00 лв., получени през 2013 г.,

получени суми по заеми в общ размер от 1 500 000,00 лв. без посочен заемодател, разходи за платени вноски по кредити и средства за живот, участие в управителни органи на дружествата: [фирма] до м. 08.2016 г., [фирма] до м. 03.2017 г., [фирма], ЕИК[ЕИК] до 2013 г., [фирма], ЕИК[ЕИК] без дейност, [фирма] без дейност, [фирма], ЕИК[ЕИК], без дейност.

За да обоснове нуждата от провеждане на ревизията по реда на чл.122 от ДОПК органа по приходите е извършил редица процесуални действия / подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА / и е събрал и анализирал многобройни писмени доказателства, за да определи дължимите публични задължения на жалбоподателя за ревизирания период

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221017008939-040-001/16.01.2018 г., с което са изискани доказателства относно получени доходи през ревизираните периоди от всички източници, придобито и притежавано имущество, притежавани финансови активи, банкови сметки и парични средства, вземания от трети лица, предоставени и получени заеми, разходи за издръжка и други разходи, различни справки и декларации. В писмени обяснения Л. К. е посочил, че за ревизираните периоди няма получени доходи и не е придобивал недвижимо имущество. Притежава недвижимо и движимо имущество /описано в справки/ и дялове в търговските дружества [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Притежава вземания от дружества по договори за предоставени заеми, от [фирма] в размер на 597 500,00 лв. и от [фирма] в размер на 175 130,45 лв., от които са възстановени 163 500,00 лв. и остатък към 31.12.2014 г. в размер 11 630,45 лв. Представени са нотариални актове /НА/ за придобито недвижимо имущество, договори за банкови кредити и декларации за съгласие за разкриване на банкова и застрахователна тайна.

Лицето е посочило, че за ревизираните периоди няма безвъзмездно придобито имущество, не е получавало заеми, погасило е задължения по кредити с договор за цесия от 19.07.2012 г., като е прехвърлил задължение към П. Б. АД на трето лице [фирма], ЕИК[ЕИК] и през ревизираните периоди е погасявал регулярно всеки месец задълженията си към П. Б. АД и СИ Б. АД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружествата [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] и [фирма], в които през ревизираните периоди Л. К. е бил едноличен собственик, съдружник и/или управител, на които дружества са извършени насрещни проверки , подробно описани в РД.

След анализ на събраните при проверката и ревизията документи, както и данните от информационните регистри на НАП е установено, че Л. К. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и като такова, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон, е задължено за данъци върху придобити доходи от източници в България и от чужбина. Органите по приходите са приели, че данъчното облагане следва да се извърши след проверка и анализ на получени доходи, изследване на имуществено състояние, вземания от трети лица, движение на суми по банкови сметки, притежавани парични средства в брой - в началото и края за всеки от ревизираните периоди, получени и отпуснати заеми и т.н. Установено е семейното положение на лицето - семеен с едно дете, което обстоятелство е отразено в РА и е съобразен режима на СИО, противно на твърденията на процесуалния представител на жалбоподателя .

Установено е при тези проверки ,че за ревизираните данъчни периоди Л. К. е подавал Годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ, с които е декларирал

предоставени заеми , но не е декларирал получени доходи и задължение за данък. Установено е, че [фирма] не е извършвал стопанска дейност през ревизираните периоди, като с подадените ГДД са декларирани нулеви стойности по отношение на счетоводен финансов резултат.

За ревизираните периоди не са установени данни за получени доходи от трудови правоотношения и от дивиденди.

Проверени са в Агенцията по вписванията извършените от жалбоподателя прокупо-продажби на недвижими имоти и данните са отразени в РА.

С договор от 02.11.2006 г., Банка П. АД предоставя на Л. К. кредит в размер на 160 000,00 евро /312 932,80 лв./ за покупка и ремонт на недвижим имот - клуб, находящ се в [населено място], в сутерен на сграда на [улица] [улица] с площ от 175,00 кв. м.. Кредитът е обезпечен с ипотека.

С договор от 11.12.2006 г. Банка П. АД предоставя на Л. К. и Б. К. банков кредит в размер на 135 000,00 евро /264 037,00 лв./ за покупка до размера на данъчната оценка и ремонт на недвижим имот УПИ с площ от 454,90 кв. м., находящ се в КК „К.“, област Д.. Кредитът е обезпечен с ипотека.

С договор от 14.06.2007 г. Банка П. АД предоставя на Л. К. и Б. К. кредитна линия в размер на 200 000,00 евро. Кредитът е обезпечен с ипотека върху имота в местност „В. ВЕЦ „С.“.

С договор от 19.09.2008 г. СИ Б. АД предоставя на Л. К. потребителски кредит в размер на 265 000,00 евро /518 294,95 лв./, като договорът е обезпечен с ипотека върху имот - вилна сграда в [населено място],[жк].

Органите по приходите са заключили, че не са налице убедителни доказателства, които да удостоверяват, че към началото на ревизирания период Л. К. е разполагал с налични парични средства в брой в декларирания от него размер. Не са представени доказателства за място на съхранение, предвид значителния им размер. По тези съображения и предвид трайната съдебна практика, органите по приходите са приели, че ревизираното лице е разполагало с парични средства в брой към 01.01.2011 г. в размер на 5 000,00 лв.

Относно финансирането на дейността на притежаваните от жалбоподателя Л. К. дружества [фирма] и [фирма] са представени договори за заеми съответно на [фирма] в общ размер на 597 500,00 лв. и [фирма] в общ размер на 175 130,45 лв., от които възстановени 163 500,00 лв. и остатък към 31.12.2014 г. в размер 11 630,45 лв.

Извършените проверки на [фирма] и [фирма] са установили следното :

За 2012 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало дейност по управление на недвижими имоти, счетоводен финансов резултат загуба в размер 60 141,35 лв., всичко увеличения в размер 67 965,73 лв., всичко намаления в размер 7 824,38 лв. и нулев данъчен финансов резултат. В ГФО Отчет за паричните потоци дружеството е посочило нетен поток от допълнителни вноски и връщането им на собственика сумата в размер на 21 хил. лв.

За 2013 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало счетоводна загуба в размер 13 397,48 лв. и нулев данъчен финансов резултат след преобразуване. В ГФО Отчет за паричните потоци е посочило нетен поток от допълнителни парични вноски и връщането им на собственика в размер на 62 хил. лв.

С подадените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ от Л. К. са декларирани предоставени заеми на [фирма] през 2012 г. в размер на 21 000,00 лв. и през 2013 г. в размер на 83 200,00 лв.

За 2011 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало дейност по търговия с

обувки и кожени изделия и данъчна загуба в размер 4 995,93 лв. В ГФО Отчет за паричните потоци дружеството е посочило нетен поток от допълнителни вноски и връщането им на собственика в размер на 179 хил. лв.

За 2012 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало данъчна печалба в размер 40 734,58 лв. В ГФО Отчет за паричните потоци дружеството е посочило нетен поток от допълнителни вноски и връщането им на собственика в размер на 180 хил. лв.

За 2013 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало данъчна загуба в размер на 277 141,11 лв. В ГФО Отчет за паричните потоци дружеството е посочило нетен поток от допълнителни вноски и връщането им на собственика в размер на 156 хил. лв.

За 2014 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО [фирма] е декларирало нулев данъчен финансов резултат. В ГФО Отчет за паричните потоци дружеството е посочило нетен поток от допълнителни вноски и връщането им на собственика в размер на 73 хил. лв.

С подадените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ от Л. К. са декларирани предоставени заеми на [фирма] както следва: за 2011 г. в размер на 180 000,00 лв., за 2012 г. в размер на 180 000,00 лв., за 2013 г. в размер на 156 000,00 лв. и за 2014 г. в размер на 72 500,00 лв.

Ревизиращите органи са извършили анализ и съпоставка на имущественото състояние на Л. К., получени доходи от всички източници и извършени разходи за всеки от ревизираните периоди. Данните са представени в РД в табличен вид за всяка година в обхвата на ревизията. При съпоставката за част от получените доходи и извършени разходи са взети предвид разпоредбите за СИО от Семейния кодекс. Ревизираното лице не е декларирало размер на притежаваните парични средства в брой към началото и края на всяка от годините, въпреки че такива данни са изисквани с връченото ИПДПОЗЛ №Р-22221017008939-040-001/16.01.2018 г. Приходните органи са приели за налични парични средства в брой към 01.01.2011 г. в размер на 5 000,00 лв, а към началото и края на всички останали ревизирани периоди не са включени разполагаеми парични средства в брой.

Съгласно данните от представените банкови извлечения при съпоставката са взети наличните парични средства по тях към 01 януари и към 31 декември на всяка от ревизираните години, които са както следва: към 01.01.2011 г. - 54,27 лв., към 31.12.2011 г. - 58,33 лв., към 01.01.2012 г. - 58,33 лв., към 31.12.2012 г. - 49,08 лв., към 01.01.2013 г. - 49,08 лв., към 31.12.2013 г. - 29,75 лв., към 01.01.2014 г. - 29,75 лв., към 31.12.2014 г. - 82,14 лв. Установен е размерът на платени по банков път суми за задължения към трети лица, основно вноски по кредити.

За 2011г

В представена на 29.06.2018 г. и приложена към жалбата срещу РД справка Л. К. е посочил за 2011 г. начална разполагаема сума в брой в размер на 317 017,12 евро /620 031,59 лв./, приходи в размер на 13 000,00

лв. - върнати средства от [фирма], разходи общо в размер на 350 173,09 лв., в т.ч. плащане по кредити и средства за живот в размер на 132 742,65 лв., финансиране на [фирма] в размер на 186 000,00 лв., финансиране на [фирма] в размер на 31 430,44 лв. Деклариран е остатък към 31.12.2011 г. в размер на 282 858,49 лв.

При съпоставката на получените приходи и извършените разходи за 2011 г. в приходната част на таблицата е включена единствено сумата в размер на 467,31 лв. за получен доход от предадено имущество на [фирма]. В разходната част са включени разходи в общ размер на 245 796,11 лв., в т.ч. разходи за издръжка и живот в размер на 3 600,00 лв., комунални и други разходи от доставчици в размер на 1 237,75 лв., разходи за вноски по банков кредит в размер на 48 215,10 лв., предоставени парични заеми на [фирма] в деклариания размер от 189 000,00 лв., платени данъци и осигурителни вноски общо в размер на 1 261,52 лв., разходи за застраховки в размер на 2 481,74 лв. Установено е превишение на разходите над приходите в размер на 240 338,86 лв.

За 2012г

За 2012 г. е декларирана начална разполагаема сума в размер на 282 858,49 лв., приходи в размер на 24 000,00 лв. - върнати средства от [фирма], разходи общо в размер на 285 173,18 лв., в т.ч. плащане по кредити и средства за живот в размер на 60 173,18 лв., финансиране на [фирма] в размер на 180 000,00 лв., финансиране на [фирма] в размер на 45 000,00 лв. Деклариран е остатък в края на 2012 г. в размер на 21 685,30 лв.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи за 2012 г. в приходната част на таблицата са включени доходи от продажба на поземлен имот в КК „К.“, представляващ СИО, в размер на 1 500,00 лв. и доходи от предадено движимо имущество /скрап/ на [фирма] в размер на 211,96 лв. В разходната част са включени разходи в общ размер на 288 543,31 лв., в т.ч. разходи за издръжка и живот в размер на 3 600,00 лв., комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 2 049,27 лв., платени вноски по банкови кредити в размер на 77 349,16 лв., предоставени парични заеми на [фирма] и [фирма] в деклариания размер от 201 000,00 лв., платени данъци и осигурителни вноски в общ размер от 2 956,16 лв., разходи за застраховки и охрана в размер на 1 588,72 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 286 822,10 лв.

За 2013г

За 2013 г. е декларирана начална разполагаема сума в размер на 21 685,30 лв., приходи общо в размер на 1 640 100,00 лв., в т.ч. получен заем

от В. С. в размер на 1 500 000,00 лв., върнати средства от [фирма] в размер на 30 000,00 лв., доход от продаден имот в размер на 110 100,00 лв., разходи общо в размер на 1 360 259,15 лв., в т.ч. плащане по кредити и средства за живот в размер на 111 981,83 лв., погасяване на два кредита общо в размер на 1 000 077,33 лв., финансиране на [фирма] в размер на 156 000,00 лв., финансиране на [фирма] в размер на 92 200,00 лв., остатък в края на периода в размер на 301 526,16 лв.

Съпоставката на получените доходи и извършените разходи за 2013 г. ,включва в приходната си част доходи в общ размер на 99 492,39 лв., формирани от 50 050,00 лв. доход при продажба на недвижим имот, изплатен от [фирма] и сумата от 49 442,39 лв., представляваща компенсиран доход от Б. К./съпруга/. В разходната част са включени разходи в общ размер на 885 094,13 лв., в т.ч. разходи за издръжка и живот в размер на 3 600,00 лв., комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 1 346,62 лв., вноски по кредити в размер на 635 545,00 лв., предоставени парични заеми на [фирма] и [фирма] в деклариран размер от 239 200,00 лв., платени данъци и осигурителни вноски в размер на 3 927,24 лв., разходи за застраховки и охрана в размер на 1 475,27 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 785 582,41 лв.

За 2014г

За 2014 г. е декларирана начална разполагаема сума в размер на 301 526,16 лв., приходи от върнати средства от [фирма] в размер на 96 500,00 лв., разходи общо в размер на 111 723,41 лв., в т.ч. плащане по кредити и средства за живот в размер на 32 723,40 лв., финансиране на [фирма] в размер на 72 500,00 лв., финансиране на [фирма] в размер на 6 500,00 лв., остатък в размер на 286 302,76 лв.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи за 2014 г. в приходната част на таблицата са включени доходи в общ размер от 1 039,68 лв., представляващи изтеглени пари в брой от банкови сметки. В разходната част са включени общо разходи в размер на 142 899,78 лв., в т.ч. разходи за издръжка и живот в размер на 3 600,00 лв., комунални разходи в размер на 2 825,45 лв., платени вноски по банкови кредити в размер на 58 377,61 лв., предоставени заемни средства на [фирма] в размер на 72 500,00 лв., разходи за данъци и осигурителни вноски в размер на 4 210,34 лв., разходи за застраховки в размер на 1 386,38 лв. Установено е превишение на разходите над доходите в размер на 141 922,27 лв.

Общо установеното превишение на извършените разходи над доходите за всички ревизирани периоди е в размер на 1 454 665,64 лв.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи за ревизираните периоди /2011-2014г/ органите по приходите са включили единствено разходи по предоставени средства на дружествата, в декларирания размер съгласно подадените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Прието е, че не са налице безспорни доказателства за върнати средства от [фирма], които да бъдат включени в приходната част при съпоставката. Представените копия на РКО, издадени от [фирма], документиращи възстановени средства на собственика през 2011 г., 2012 г., 2013 г. и 2013 г., счетоводна справка и декларации от Л. К., в качеството му на управител на дружеството, са анализирани критично от органа по приходите ,в резултат на което последния е направил извод ,че същите не установяват реално разместване на блага между управителя на дружеството и управляваното от него юридическо лице. Констатирано е, че за изплатените суми по РКО като основание е посочено възстановяване на средства на собственик, но същите не са подписани от счетоводител и лице броило сумата. Има положен подпис единствено на лице получило сумата. Не са представени други доказателства, удостоверяващи както възстановяването на сумите, така и предоставянето им на дружеството. При извършената проверка на [фирма] не са представени документи, удостоверяващи основанието за предоставянето на заемните средства на дружеството - договори, начин на предоставянето им, на кои дати, хронологични и аналитични счетоводни регистри във връзка с получаването и възстановяването на заемните средства, начислени и изплатени лихви към заемотателя, оборотни ведомости и др.

При административното обжалване по реда на чл.152 и л. от ДОПК , директора на Дирекция „ОДОП“ е направило преизчисление на паричните потоци в резултат на което е приел следното :

За 2011 г. в приходната част следва да се включи сума от 13 000,00 лв., представляваща възстановени средства от [фирма], съответно в разходната част сумата на предоставеното финансиране на [фирма] и [фирма] вместо 189 000,00 лв. следва да бъде 217 430,00 лв. След корекциите е налице превишение на разходите над приходите в размер на 255 762,86 лв., при установено превишение от ревизиращите органи в размер на 240 332,86 лв.,но предвид разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от ДОПК, която не позволява изменение на задълженията във вреда на жалбоподателя, РА следва да бъде потвърден в частта за 2011 г.

За 2012 г. в приходната част следва да бъде включена сума от 24 000,00 лв., представляваща възстановени средства от [фирма], съответно в разходната част вместо предоставени средства за финансиране на [фирма] и [фирма] в размер на 201 000,00 лв. следва да бъде 225 000,00

лв. След корекцията установеният при ревизията недостиг на средства в размер на 286 822,10 лв. не се променя, при действието на чл.155 ал.8 от ДОПК.

За 2013 г. в приходната част следва да бъде включена сумата от 30 000,00 лв., представляваща възстановени средства от [фирма]. В разходната част вместо разходи за финансиране на [фирма] и [фирма] в размер на 239 200,00 лв. следва да се включи сумата от 248 200,00 лв. След корекцията се формира превишение на разходите над приходите в размер на **759 582,41 лв.**, вместо установеното превишение в РД в размер на 785 582,41 лв.

За 2014 г. в приходната част следва да бъде включена сумата от 96 500,00 лв., представляваща възстановени средства от [фирма]. В разходната част вместо предоставени средства за финансиране на [фирма] и [фирма] в размер на 72 500,00 лв. следва да се включи сумата от 79 000,00 лв. След корекцията е налице превишение на разходите над приходите в размер на **51 922,27 лв.**, вместо установеното в РД превишение в размер на 141 922,27 лв.

Това е наложило изменение на Ревизионен акт №Р-22221017008939-091-001/13.12.2018 г., за 2013 и 2014 г.

Анализиран е подробно в РА, представения Договор за паричен заем от 20.05.2013 г., между С. В. М., чрез представителя си пребиваващ регулярно в Република България Е. Н. Д., и Л. К., тъй като средствата по този договор формират значителна част от паричния поток в разходната му част. Сумата, която се твърди че е получена в заем от горепосочените чуждестранни физически лица от жалбоподателя е в размер на сумата от 1 500 000,00 лв., която заемателят се задължава да върне на заемотателя по реда и условията на договора, като заплати лихва в размер на 10 % от заемната сума годишно. Заемната сума ще бъде предадена от заемотателя на заемателя в срок до 90 дни от подписване на договора на 100 равни части от по 15 000 .00 лв. Заемната сума ще бъде предавана от заемотателя на заемателя на равни части в следващите 6 месеца от датата на първия приемо-предавателен протокол до пълното ѝ изплащане. Заемната сума ще бъде върната след изтичането на гратисния период от 13 месеца, който започва да тече от датата на последния приемо-предавателен протокол. Представени са копия на приемо-предавателни протоколи общо 100 на брой, всеки от които документира предоставена сума в размер на 15 000,00 лв. и са с дати в периода от 03.06.2013 г., 04.06.2013 г., 05.06.2013 г., 06.06.2013 г., 07.06.2013 г., 10.06.2013 г. и т.н. до 03.10.2013 г. Протоколите са с идентично съдържание и съгласно същите на съответната дата С. В. М.,

чрез представителя си пребиваващ регулярно в България - Е. Н. Д., в качеството на заемодател предава на Л. К. в качеството му на заемател, сумата от 15 000,00 лв.

Във връзка с договора за заем е изготвено Искане №Р-22221017008939-041-066/ 27.08.2018 г. до Н. Д. Е., чуждестранно физическо лице, регистрирано с Булстат[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], бл. В, ет. 1, студио 148Б. Искането е изпратено на горния адрес чрез пощенски оператор и е върнато с отметка „непотърсен“. В резултат изисканите документи не са представени.

На основание чл. 47 от ДОПК е изпратено искане до [фирма], сектор „Български документи за самоличност“ относно справка от информационната система на Гранична полиция за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. за преминаване през ГКПП на Република България на лицата С. В. М. и Н. Д. Е.. Съгласно получения отговор са регистрирани следните данни:

С. В. М. е влязла в България на 20.04.2013 г. и е излязла от страната на 06.05.2013 г., отново влязла на 15.05.2013 г. и излязла на 04.06.2013 г., влязла на 21.09.2013 г. и излязла на 29.09.2013 г.

Н. Д. Е. е влязла в България на 09.03.2013 г. и е излязла от страната на 16.03.2013 г., отново влязла на 01.06.2013 г. и излязла на 12.06.2013 г., отново влязла на 10.07.2013 г. и излязла на 29.07.2013 г., отново влязла на 12.08.2013 г. и излязла на 02.09.2013 г., отново влязла на 30.09.2013 г. и излязла на 06.10.2013 г. и отново влязла на 25.11.2013 г.

Органите по приходите са констатирали, че от ревизираното лице не са представени доказателства за връщане на суми и платени лихви по заема.

Липсват каквито и да е доказателства ,представени от жалбоподателя за установяване на произхода на тези средства т.е притежавала ли е заемодателката В. С. горепосочената сума ,която е в особено голям размер ,за да може да я преотстъпи в заем на жалбоподателя. В тежест на жалбоподателя е установяването на този факт ,от който черпи благоприятни правни последици.

Релевантното обстоятелство в случая , за целите на облагане с пряк данък по ЗДДФЛ е произхода на средствата ,които се явяват разлика между получени и разходвани средства за даден данъчен период .

Липсата на доказателства за произхода на тези средства,прави правилна преценка на органа по приходите ,за приложение на чл.122 т.2 от ДОПК .

Съдът намира ,че договора за заем от 20.05.2013 г., между С. В. М., чрез представителя си пребиваващ регулярно в Република България Е. Н. Д., и Л. К. е съставен за целите на настоящето ревизионно производство,с оглед защитната позиция на последния.

Освен самия договор и представените приемно-предавателни протоколи за предаване на сумите ,не са представени каквито и да било други доказателства , които да обвържат и придадат достоверност на обстоятелствата , визиране в тези частно правни документи. Основателно се приема от решаващия орган по чл.152 от ДОПК,че липсата на банкова следа за превода на тези суми по банков път , каквото е императивното изискване на чл. 3 от същия закон в действащата редакция до 2013 г., / плащанията на територията на страната се извършват само чрез превод или внасяне по платежна сметка когато са на стойност, равна на или надвишаваща 15 000,00 лв./ ,както и че представените 100 броя отделни договори и приемно-предавателни протоколи, всеки за заем в размер на 15 000,00 лв., също попадат под ограничението на цитираната разпоредба за плащане единствено по банков път,водят до извода че такива средства реално не са предадени. От друга страна не са налице доказателства, от които да е видно, че чуждестранните лица са разполагали със суми в посочения размер, които да предоставят на жалбоподателя на съответните дати,а единствено от обстоятелството ,че тези чужди граждани са пребивавали на територията на България макар и с прекъсвания в периода от 03.06.2013 г. до 03.10.2013 г., в който са подписани договорите и протоколите, не може да се направи обоснован извод за възникването на някакви реални облигационни отношения с жалбоподателя.

Освен липсата на доказателства за превод на сумите по банков път , липсват доказателства и за плащане в брой ,доколкото липсват данни как е извършен вноса на тези парични средства в страната и дали същите са били декларирани пред Агенция „Митници“.

С оглед изложеното, правилно е прието, че не са налице доказателства, удостоверяващи реалното получаване на парични средства въз основа на договор за заем между С. В. М., чрез представителя си пребиваващ регулярно в Република България Е. Н. Д., и Л. К. от 20.05.2013г

Предвид изложеното ,съдът намира че Ревизионен акт №Р-22221017008939-091-001/13.12.2018 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията , в частта с която е потвърден с Решение 841/17.05.2019 г на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. и са установени задължения по чл.48 от ЗДДФЛ в общ размер на 133866.55лв /от които в размер на 24033.88лв за дан.период 2011г ; в размер на 28682.21 за 2012г ; в размер на 75 958,24 лв. за дан.период 2013г и в размер на 5192.22 лв за дан.период 2014г, ведно с дължимите лихви върху тази сума в размер на 74607.73 лв изчислени към дата на издаване на РА, от съда е правилен и законосъобразен , а жалбата срещу него е неоснователна и следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора, в полза на ответника ще следва да се присъди съразмерно с изменената част от РА юрисконсулско възнаграждение, което съдът определя в размер на 4614.74 лв ,съгласно чл.8 ал.1 т.5 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Л. Е. К. , ЕГН [ЕГН] , чрез адв. В. К. от САК , срещу Ревизионен акт №Р-22221017008939-091-001/13.12.2018 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията , в частта с която е потвърден с Решение 841/17.05.2019 г на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., с който е установен данък по ЗДДФЛ за дан.периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2014 г. в общ размер на 133866.55лв , ведно с лихви за забава в размер на 74607.73 лв.лв като неоснователна

ОСЪЖДА Л. Е. К. , ЕГН [ЕГН] , чрез адв. В. К. от САК да заплати на Дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, сумата в размер на 4614.74 лв , представляваща юрисконсулско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: