

РЕШЕНИЕ

№ 1392

гр. София, 04.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 11.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **639** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК и чл. 145 и сл. от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба от А. Г. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 3 и електронен адрес: [електронна поща], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221418002252-091-001/26.06.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. Б. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1866/10.12.2020г. от директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в частта с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 1 745,12 лв. за данъчни периоди 2012 г. 2013 г. и 2014 г., ведно със съответните начислени лихви за забава в размер на 1 021,47 лв.

С жалбата А. Г. оспорва изцяло така установените задължения, като твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, поради допуснатото нарушение на процесуалните правила и материалния закон при издаването му. Позовава се на нищожност на издадения акт. Излага доводи, че са налице процесуални действия след приключване срока на ревизията, които се явяват незаконосъобразни. Претендира разности по делото.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен не се явява и не се представлява.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител по делото, юрк. М. в съдебно заседание оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221418002252-020-001 от 17.04.2018 г., връчена електронно на 08.05.2018 г., издадена от В. В. В., 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., е възложено извършването на ревизия на А. Г. Г. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2012 г. до 2017 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 /ЗИЗВР/ №Р-22221418002252-020-002/25.07.2018 г., като е определен краен срок за приключване на ревизията до 05.10.2018 г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, ревизията е спряна със Заповед №Р-22221418002252-023-001/21.08.2018 г. Със Заповед №Р-22221418002252-143-001/02.10.2019 г., ревизията е възобновена със срок на приключване до 16.11.2019 г.

Със ЗИЗВР №Р-22221418002252-020-003/02.10.2019 г. е променен съставът на ревизиращия екип.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221418002252-040-001/23.05.2018 г. и №Р-22221418002252-040-002/25.07.2018 г., с които е изискано представянето на документи, касаещи източниците и размера на доходите; притежавано движимо и недвижимо имущество; наличие на банкови сметки и притежавани парични средства, включително справка за суми в брой налични в началото и края на периодите; произход на паричните средства; получени и предоставени заеми; пътувания в

чужбина и др. В отговор са представени доказателства.

Извършени са служебни проверки в информационната база данни на НАП относно данни на лицето /постоянен адрес/ и родствени връзки /семеино положение и деца/; подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ; установяване покупки на стоки и услуги; по данни от Годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за декларираните доходи от лицето и декларираните данни за получени и предоставени парични заеми във връзка с чл. 50, ал. 1, т. 5 от ЗДДФЛ и Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми, данни за вписвания, отбелязвания, налагане на възбрани и заличаване на недвижими имоти и за притежавани МПС.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, са извършени и други процесуални действия, в това число запитвания до банкови институции относно открити от лицето банкови сметки; относно платени местни данъци и такси /МДТ/; доставчици на комунални услуги и др. Резултатите от проверките и събраните доказателства са отразени в констативната част на РД.

На основание чл. 45 от ДОПК, е извършена насрещна проверка, като за целта е съставен Протокол за извършена насрещна проверка /ЛИНП/ на дружеството [фирма], ЕИК[ЕИК].

С Протокол №1611115/17.11.2019 г. се присъединени РА №Р-22221418002250-091-001 от 25.09.2019 г. и РД №Р-22221418002250-092-001 от 22.08.2019 г., издадени на [фирма].

На основание чл. 124, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Уведомление №Р-22221418002252-113-001/04.03.2020 г., с което е уведомено, че основата за облагане по ЗДДФЛ за ревизираните данъчни период ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

С ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221418002252-040-003/04.03.2020 г. е указано да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на безвъзмездно финансиране и техния размер с декларация по образец; утвърдена от изпълнителния директор на НАП. В отговор не е взето становище и не са представени попълнени декларации.

След анализ на събраните при проверката документи, както и данните от информационните регистри на НАП е установено, че А. Г. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и като такава, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон, е задължено за данъци върху придобити доходи от източници в България и от чужбина. Установено е семейното положение на ревизираното лице - разведен с две пълнолетни деца.

Проверяващите органи по приходите са приели, че данъчното облагане на А. Г. следва да се извърши след проверка и анализ на получени доходи, извършените разходи, изследване на имуществено състояние, вземания от трети лица, движение на суми по банкови сметки, притежавани парични средства, получени и отпуснати заеми и т. н.

Относно имущественото състояние на лицето:

А. Г. е придобил МПС с регистрационен номер СА1112ММ Н. П. за сумата от 700,00 лв.

Относно придобитите доходи:

За данъчни периоди от 2012 г. до 2014 г. А. Г. е съдружник в [фирма], като на 11.12.2014 г. лицето продава своя дружествен дял за 500,00 лв. Не са декларирани други доходи.

За данъчни периоди от 2015 г. до 2017 г. А. Г. е получавал възнаграждения по извънтрудови правоотношение /граждански договори/ с платец на доходите [фирма]. Получените възнаграждения са отразени в приходната част на изготвените сравнителни таблици, съответно:

за 2015 г. в размер на 1_232,50 лв.;

за 2016 г. в размер на 1_510,00 лв.;

за 2017 г. в размер на 1_510,00 лв.

Относно финансово състояние на лицето:

А. Г. е декларирал разполагаеми суми в брой, както следва:

за 2012 г. начална в размер на 16_000,00 лв. и крайна в размер на 2_000,00 лв.;

за 2013 г. начална в размер на 2_000,00 лв. и крайна в размер на 0,00 лв.;

за 2014 г. начална в размер на 0,00 лв. и крайна в размер на 2_000,00 лв.;

за 2015 г. начална в размер на 2_000,00 лв. и крайна в размер на 0,00 лв.;

за 2016 г. начална в размер на 0,00 лв. и крайна в размер на 0,00 лв.;

за 2017 г. начална в размер на 0,00 лв. и крайна в размер на 1_000,00 лв.

Относно произход на средствата А. Г. е декларирал получени печалби от играта „еврофутбол“, както следва:

за 2013 г. в размер на 6_265,36 лв.;

за 2014 г. в размер на 40_891,20 лв.;

за 2015 г. в размер на 28_790,85 лв.;

за 2016 г. в размер на 57_283,52 лв.;

за 2017 г. в размер на 28_844,93 лв.

В подкрепа на декларираното са приложени талони „форма на изплащане“.

Приходните органи не са кредитирали представените талони с аргумент липса на информация за сумата на залога и лицето направило залога. В тази връзка е пояснено, че размерът на всяка печалба се определя от направения залог и от съответния предварителен коефициент. Изложени са съображения, че обичайно лицата не съхраняват разписките за изплатените печалби, като последващото им набавяне е извършено с цел обслужване на защитната теза на лицето. При това положение ревизиращите са приели, че лицето е разполагало към 01.01.2012 г. със средства в размер на 5_000,00 лв. - парична сума, за която не се изискват писмени доказателства.

От събраните банкови документи /извлечения с движения на парични суми/ е установено начално/крайно салдо на паричните средства по банковите сметки на А. Г., като стойностите са отразени в изготвените сравнителни таблици.

На следващо място е извършен анализ на движенията на парични средства по банковите сметки на лицето. Ревизиращите са констатирани погасяване на кредит №015-203218/01.06.2006 г. За целта са правени вноски на каса от А. Г. за 2012 г. и 2013 г. в размер на 4800,00 лв. за всяка от годините, а за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. от [фирма] са получени преводи в размер на 4800,00 лв., 4600,00 лв. и 2700,00 лв.

Относно извършените разходи от А. Г..

Ревизираното лице не е декларирало разходи за живот.

В разходната част на изготвените сравнителни таблици са включените платени осигурители вноски по данни на ПП С., платените МДТ по данни на Столична община, както и извършените покупки на стоки и услуги по данни на ПП ИС Контрол.

На база така установеното фактическо положение са изготвени годишни таблици с цел съпоставка на получените доходи на лицето и извършените разходи. В резултат с РА са установени допълнителни данъчни задължения, както следва:

За 2012 г. в сравнителната таблица са отразени разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 5_000,00 лв. - 2_000,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 126,95 лв. - 107,26 лв.; платени суми по заем 4_774,70 лв.; разходи за ДОО и МДТ 1_300,32 лв.; разходи за покупки 122,35 лв.; такси по банкови сметки 48,00 лв.; установен несъответствие в размер на 3_177,68 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 317,77 лв.

За 2013 г. в сравнителната таблица са отразени разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 2_000,00 лв. - 0,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 107,26 лв. - 197,57 лв.; други доходи 8,07 лв.; платени суми по заем 4_656,60 лв.; разходи за ДОО и МДТ 1_335,25 лв.; разходи за покупки 182,38 лв.; такси по банкови сметки 48,00 лв.; установен несъответствие в размер на

4_304,47 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 430,45 лв.

За 2014 г. в сравнителната таблица са отразени разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 0,00 лв. - 2_000,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 197,57 лв. - 301,95 лв.; продажба дялове 500,00 лв.; доходи 500,00 лв.; платени суми по заем 4_656,60 лв.; разходи за ДОО и МДТ

1_334,23 лв.; разходи за покупки 2_829,77 лв.; такси по банкови сметки 44,00 лв.; установен несъответствие в размер на 9_968,98 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 996,90 лв.

За 2015 г. в сравнителната таблица са отразени разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 2_000,00 лв. - 0,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 301,95 лв. - 207,35 лв.; доходи 2_005,90 лв.; платени суми по заем 4_656,60 лв.; разходи за ДОО и МДТ 236,51 лв.; разходи за покупки 260,86 лв.; такси по банкови сметки 38,00 лв.; установен несъответствие в размер на 1_091,47 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 109,15 лв.

За 2016 г. в сравнителната таблица са отразени разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 0,00 лв. - 0,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 207,35 лв. - 200,87 лв.; доходи 2_515,34 лв.; платени суми по заем 2_328,27 лв.; разходи за ДОО и МДТ 236,51 лв.; разходи за покупки 510,74 лв.; такси по банкови сметки 38,21 лв.; установен несъответствие в размер на 591,91 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 59,19 лв.

За 2017 г. в сравнителната таблица са взели участие разполагаеми парични средства в началото и в края на периода 0,00 лв. - 1_000,00 лв.; наличност по банкови сметки в началото и края на периода 200,87 лв. - 1_001,00 лв.; доходи 2_247,24 лв.; покупка МПС 700,00 лв.; разходи за ДОО и МДТ 313,67 лв.; разходи за покупки 3,79 лв.; такси по банкови сметки 0,02 лв.; установен несъответствие в размер на 570,37 лв. и дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 57,04 лв.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418002252-092-001/15.04.2020 г., връчен електронно на 27.04.2020 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221418002252-091-001/26.06.2020 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията /Заповед №РД-01-818/ 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. и Решение №1/13.02.2020 г. на началник-отдел „Ревизии“ при дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С./ и Е. Б. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.07.2020 г.

В своето Решение № 1866/10.12.2020г. директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. е постановил, че за периоди от 2012 г. до 2014 г. е налице превишение на разходите над доходите, поради което РА следва да бъде потвърден в тази част. За данъчни периоди от 2015 г. до 2017 г. не е налице

превишение на доходите над разходите съответно не се констатира недостиг на средства за тези периоди, поради което РА следва да бъде отменен в тази част.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт №Р-22221418002252-091-001/26.06.2020 г., потвърден с Решение № 1866/10.12.2020г. от директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в частта с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 1 745,12 лв. за данъчни периоди 2012 г. 2013 г. и 2014 г., ведно със съответните начислени лихви за забава в размер на 1 021, 47 лв.на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК и чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, достига до следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 14.12.2020 г. /л.10/. Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-04-977 на 17.12.2020 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

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

От събраните по делото доказателствата съдът констатира, че съставът на органите по приходите, издал оспорения РА, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен.

Ревизията на жалбоподателя е започнала въз основа на ЗВР № Р-22221418002252-020-001 от 17.04.2018 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. /л.16-17/, с която е определено извършването на ревизия от С. М. А. –ръководител на ревизията и Е. Б. М. -гл.инспектор по приходите, с обхват- ЗДДФЛ за периода 01.01.2012 г. - 31.12.2017 г. Срока за извършване на ревизията е определен на три месеца от връчване на цитираната ЗВР. Последвала е Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221418002252-020-002 от 25.07.2018 г. /л. 18/, издадена от В. В. В.. Ревизията е определена да приключи до 05.10.2018 г. Със заповед № Р-22221418002252-023-001/21.08.2018 г. е спряна ревизията /л.20/. Със заповед за изменение заповед за възлагане на ревизия № 22221418002252-020-003 /л.22/ на В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. е определено ревизията да е извършена от Е. Б. М. като ръководител на ревизията до 18.01.2019 г.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. Съобразно чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено, РА да се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, а органът, възложил ревизията е териториалният директор или лицето на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като при действието на чл. 7, ал. 3 ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията (Решение № 1318 от 31.01.2019 г. по адм. д. № 6783/2018 г., I отд. на ВАС).

В случая началото на ревизионното производство е започнало с издадената заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221418002252-020-001 от 17.04.2018 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Последната е била компетентна да издаде тази заповед, предвид правомощията ѝ предоставени от директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. /л. 13/. Впоследствие обаче незаконосъобразно РА № Р-22221418002252-091-001/26.06.2020 г. е издаден от Р. Р. Б. като възложил ревизията, за което няма данни по делото.

При липсата на идентичност на възложителя и ръководителя на ревизията с органите по приходите, издали ревизионния акт, последният е нищожен. (Решение № 3858 от 26.03. 2018 г. по адм. д. №264/2018г., VIII отд. на ВАС).

При този изход от процеса на жалбоподателя следва да се присъдят разноски

в размер на 10 лв., представляващи държавна такса.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал.2, предл. първо АПК вр. §2 от ДР ДОПК и чл. 160, ал.5 и чл.161, ал.1 ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 60- ти състав

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт № Р-22221418002252-091-001/26.06.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. Б. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1866/10.12.2020г. от директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в частта с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 1 745,12 лв. за данъчни периоди 2012 г. 2013 г. и 2014 г., ведно със съответните начислени лихви за забава в размер на 1 021, 47 лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП да заплати на А. Г. Г. , ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2 , ап. 3 сумата 10 лв., представляващи разноски по делото

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: