

РЕШЕНИЕ

№ 1231

гр. София, 26.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 01.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **11177** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-776/23.10.2022г. по описа на „Обжалване и данъчно –осигурителна практика /Д“ОДОП“/ -С. при Централно управление /ЦУ/ на Национална агенция по приходите/НАП/, подадена от К. Д. В. с адрес – [населено място], [улица], ет.б, ап.19 срещу Ревизионен акт № Р-22221022007369-091-001/20.07.2023г. издаден от Т. Г. –орган възложил ревизията и Е. Д. – ръководител на ревизията, изменен от Директора на „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП с Решение № 1431/06.10.2023г.

Жалбоподателят излага аргументи за нищожност на оспорения Ревизионен акт, като издаден при ненадлежно връчване на ЗВР при прилагане на чл.32 от ДОПК, без да са изчерпани всички способи, посочени в чл.29 от ДОПК за връчване на ЗВР, поради което твърди, че началото на ревизионното производство е опорочено. Излагат се подробни доводи за процедурата на връчване по преда на чл.32 от ДОПК по отношение на физически лица. Алтернативно се твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като не са били налице основанията на извършване на ревизия по особения ред на чл.122-124 от ДОПК.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.П., която поддържа жалбата и моли съда да обяви ревизионният акт за нищожен, алтернативно да го отмени. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът по делото –Директора на ОДОП –С. при ЦУ на НАП оспорва жалбата

чрез процесуалния си представител –юрисконсулт М., която смята че оспорения ревизионен акт е законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Софийска Градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен на жалбоподателя на 24.07.2023г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 03.08.2023г. /вх. № 94-К-230 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1431/06.10.2023г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 09.10.2023г., а жалбата адресирана до АССГ е депозирана чрез адм.орган на 23.10.2023г. т.е. в законоустановения 14-дневен срок за обжалване, поради което е редовна.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022007369-020-001 от 06.12.2022 г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 30.12.2022 г., е възложено извършването на ревизия на К. Д. В. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022007369-020-002 от 27.03.2023 г. е продължен срокът за приключване на производството до 30.05.2023 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022007369-020-003 от 24.04.2023 г. е стеснен обхватът на ревизията, като са изключени данъчни периоди 2017 г., 2019 г. и 2020 г. Всички заповеди са издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022007369-092-001 от 13.06.2023 г., връчен по електронен път на 28.06.2023 г. Срещу констатациите и предложените за установяване задължения с РД е подадено писмено възражение по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №59-00-317/2 от 12.07.2023 г.

Ревизионното производство приключва с РА №Р-22221022007369-091-001 от 20.07.2023г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. К. Д., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 24.07.2023 г.

С РА са установени допълнителни данъчни задължения – данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016г. в размер на 3961,51 лева и лихви в размер на 2535,47 лева. С Решението на директора на Д“ОДОП“ -С., РА е изменен, като установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода 2016г. в размер на 3961,51 лева е определен на 3 757, 70 лева., ведно със съответните лихви в размер на 2 405,02 лева.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДФЛ за

ревизираните периоди.

В хода на ревизията е установено, че К. Д. В. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ. И на основание чл.8 и чл.6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и от чужбина. За ревизирания период 2016г. няма подадена годишна данъчна декларация по чл.50 ЗДДФЛ.

Жалбоподателят е на трудов договор в дружество „Албиана Корект“ ЕООД за периода 01.10.2016г.-31.12.2016г., установено с представена трудова книжка и извършена справка в информационния масив на НАП. Деклариран е месечен облагаем доход в размер на 2646,80 лева. За периода 01.10.2016г.-31.12.2016г. за жалбоподателя няма изплатени възнаграждения по банков път, като не са представени и надлежни писмени доказателства в опровержение на тази констатация. От анализа на банковите сметки на ревизираното лице е установено, че няма изплатени възнаграждения по банков път за периода от 01.10.2016 г. до 31.12.2016 г. от дружество А. К. ЕООД, такива са получени през 2018г. в общ размер на 31 956,21 лева.

За ревизирания период от 01.01.2016г. до м.10.2016г. К. В. е самоосигуряващо се лице, като управител на „БИМ БГ“ ООД. От дружеството са представени оборотни ведомости за 2015г., 2016г., 2018г., 2019г. и 2020г.; Копия на протоколи от общите събрания на съдружниците, платежни документи, хронологичен регистър на сметка 493 „Разчети със собствениците“. Въз основа на тях органите по приходите са констатирани, че от оборотна ведомост за 2015г. е заведена сметка 493 „Разчети със собственик“, същата към 01.01.2015г. е с начално кредитно салдо в размер на 305 950,00лв. По дебита и кредита на сметката е осчетоводена една и съща сума в размер на 1300,32 лв., представляващи задължения за ДОО, УПФ, ЗО на К. В. като самоосигуряващо се лице, /съгласно представена хронология на сметка 493 за 2015г. и извършена справка в информационният масив на НАП за осигуряване по ЕГН на лицето/. В резултат към 31.12.2015г. сметка е с кредитно салдо в размер на 305 950,00лв. Съгласно оборотна ведомост за 2016г. по дебита на сметка 493 „Разчети със собственика“ е осчетоводена сума в общ размер на 2430,36 лв., представляваща задължения за ДОО, УПФ, ЗО на К. В. като самоосигуряващо се лице. По кредита на сметката за същият период е осчетоводена сума в общ размер на 32 430,36лв., представляващи направени парични вноски от собственика .

Във връзка с направените парични вноски е представен Протокол от извънредно общо събрание на БИМ БГ ООД от 08.10.2016г., съгласно който за покриване на временна необходимост от парични средства за текущи нужди на Дружеството, собствениците на капитала К. В. и С. И. взимат решение да се направи парична вноска в размер на 30 000,00лв., като сумата се разделя между собствениците на капитала. Паричната вноска на вносителя да бъде върната при наличието на свободни средства в касата на фирма БИМ БГ ООД. Представени са ПКО за внесени от К. В. парични средства в касата съответно на 21.11.2016г. в размер на 10 000,00лв., на 29.12.2016г. в размер на 5000,00лв. Общо направените парични вноски в касата на дружеството за 2016г. от К. В. са в размер на 15 000 лева.

През 2016г. няма върнати парични средства на К. В. от дружеството. Представени са единствено РКО за получени пари от касата във връзка с плащане на фактури към доставчици от личната банкова сметка на К. В., както и Протокол от общото събрание на съдружниците, на което е взето решение, поради запор на банковата сметка на дружеството, разплащане на задължения към доставчици по банка да се извършва от

личната сметка на управителя. Паричните средства получени от К. В. по РКО с основание за превод на фактури по банка за 2016г. са в общ размер на 51 000,00лв. Обобщавайки гореизложеното, органите по приходите са направили извод, че на К. Д. В., не са изплащани възнаграждения от дружество БИМ БГ ООД, за положен личен труд за отчетната 2016г., както и няма върнати средства от дружеството, във връзка с извършените през предходни години парични вноски от жалбоподателя.

Извършени са проверки в информационният масив на НАП, при които е установено, че за лицето има подадени справки по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени суми от Метал Т. в размер на 247 лева., които фигурират под -10 от таблица, находяща се на стр.28, стр.29 от РД, като постъпления.

Други получени доходи /ред 12 от таблицата на стр.28, стр.29 от РД/, са лихви по разплащателни сметки в размер на 447,26 лева, както и получени суми от трети лица – върнати суми от дружество „БИМ БГ“ ООД на жалбоподателя в качеството му на управител в размер на 51 000 лева, във връзка с представени РКО за върнати от дружеството парични средства на жалбоподателя по платени от него фактури на доставчици и 4045,36 лева получени суми от физически лица във връзка с платени техни разходи от банковата сметка на жалбоподателя.

В началото на данъчния период 2016г. жалбоподателят е имал наличности по банкови сметки в размер на 122 680,92 лева /т.2 от таблицата на стр.28 от РД/, а в края на данъчния период е разполагал с наличности по банковите сметки в размер на 30909,41 лева.

Установено е, че жалбоподателят е получил парични заеми. Представен е договор за получен паричен заем от 02.12.2016 г., сключен със С. К. Д. на стойност 5 000,00 лв. за срок от една година.

Относно извършените разходи през данъчния период: разходи за покупка на имоти:

-Поземлен имот 1650м², заедно с построена паянтова жилищна сграда в [населено място], област Ловеч, на стойност 7 300,00лв. съгласно представен от Агенцията по вписвания [населено място], нотариален акт №45 от 21.04.2015г. /придобит преди ревизирия период/.

-Закупен 1/2 идеална част от недвижим имот апартамент № 6 в [населено място], [улица] от ЧСИ с постановление за възлагане от 23.06.2016г. на стойност 21 115,00лв., съгласно представено постановление на ЧСИ Ш. Дервиш.

- 1/3 поземлен имот 1 170 м², в [населено място], област Л., на стойност 3 333,33 лв., представляваща 1/3 от сумата на имота по нотариален акт 10 000,00лв. /разделена между трима купувачи/, съгласно представен от Агенцията по вписвания [населено място], нотариален акт № 55/14.04.2016г.

Жалбоподателят е представил писмени обяснения за произхода на средствата на недвижимите имоти, като е пояснил, че същите са получени от баба му С. Ц. Й..

Извършен е детайлен анализ на получените средства от С. Й., като е констатирано, че през 2016г. същата не разполага с достатъчно парични средства, които да предостави на жалбоподателя. Съобразен е факта, че за периода 2010-2015г. е била пенсионер и е разполагала с доходи в незначителен размер. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че С. Ц. Й. е пенсионер, като получените от нея пенсии са: - за 2010 г., 2011 г. и 2012 г. по 3 537,24 лв. в годишен размер; за 2013 г. – 3 797,25 лв.; за 2014 г. – 3 936,36 лв. и за 2015 г. – 4 026,72 лв. Съгласно подадените справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ на лицето са изплатени доходи за 2011 г. и 2012 г. в размер на 147,00 лв. от рента, аренда или друго възмездно

предоставяне за ползване на земеделска земя. Предвид изложеното е формиран извод, че С. Й. не е разполагала с посочените парични средства, които да предостави на своя внук.

Относно направените от жалбоподателя разходи, в хода на ревизията е установено, че освен посочените разходи за покупка на недвижими имот, жалбоподателят е направил разходи за комунални услуги в общ размер на 827,97 лева; разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участие и дялови участия /ред 18 от таблицата/ в размер на 50100, 00 лева; платени суми за задължения към трети лица /ред 20 от таблицата/ в общ размер на 9450,00 лева, подробно описани на стр.27 от РД.

Жалбоподателят е предоставил и парични заеми на трети лица /ред 21/ в общ размер на 104 078,28 лева, в т.ч. 15 000 лева от К. В. направена парична вноска в „БИМ БГ“ ООД и 4045,36 извършени плащания към доставчици на комунални и битови услуги на други физически лица; разходи за заплатени данъци осигурителни вноски в общ размер на 2840,86 лева; разходи за застраховки и охрана в размер на 227,09 лева, както и други разходи в размер на 153,71 лева, представляващи банкови такси и данък върху лихвите.

Относно наличие на парични средства в брой в началото и края на процесната 2016 г. е посочено, че в хода на проверка с УИН №ПФ-22221021000577, доказателствата от която са приобщени към настоящото производство, за 2015 г. е установено превишение в размер на 13 327,39лв. на разходите, извършени от лицето, спрямо получените приходи. За констатираното несъответствие на лицето е връчена Покана по чл. 103 от ДОПК №ПФ-22221021000577-177-001 от 20.12.2021 г., в отговор на която то е подало годишна данъчна декларация за /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г., в която сумата в размер на 13 327,39 лв. е посочена в Приложение №6. От ревизираното лице не са декларирани налични парични средства в брой към 01.01.2016 г. и към 31.12.2016 г. С оглед гореизложеното е прието, че в началото и в края на 2016г. лицето не е разполагало с налични парични средства в брой.

След извършената съпоставка за периода 01.01.2016г. до 31.12.2016г. е установено несъответствие - превишение на разходите спрямо приходите на жалбоподателя в размер на 39 615,11 лв. Превишението е прието за доход, придобит от други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ, не са посочени като необлагаеми, или не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ.

С оглед установените факти и обстоятелства, органите по приходите са приели, че са налице предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 5 и т. 7 от ДОПК, а именно: „налице са данни за укрита приходи или доходи“, „документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват“ и „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“. На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е направен анализ на относимите към лицето обстоятелства.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Уведомление изх. №Р-22221022007369-113-001 от 23.03.2023 г., с което е уведомен, че основата за облагане с данък върху доходите на физическите лица за 2016 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Връчени са също Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221022007369-139-001 от 23.03.2023 г., както и Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221022007369-040-001 от

23.03.2023 г., с което е изискана декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

На основание чл. 122, ал. 3 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2, 5 и 7 от ДОПК и след анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане в размер на 39 615,11 лв. и данък за внасяне в размер на 3 961,51 лв.

Решаващият орган е възприел изцяло изводите на органите по приходите, като въз основа на представен от жалбоподателя фиш за изплатено в брой нетно трудово възнаграждение от „Албиана Корект“ ЕООД за месец 10.2016г. в размер на 2038,14 лева е включил към постъпленията за 2016г. и цитираната сума, в която връзка е изменил РА, като определеният данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода 2016г. в размер на 3961,51 лева е определил на 3757,70 лева. ведно със съответните лихви..

С оглед разпоредбата на чл.124 ал.2 от ДОПК, съгласно която в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл.122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122 ал.1 е подкрепено със събраните доказателства, е предоставена възможност на жалбоподателя да направи доказателствени искания, включително и да ангажира доказателства. Освен представената справка за осигурителен доход за 2016г от информационната система на НАП и декларация от С. Ц. Й. с ЕГН [ЕГН], в която е декларирала, че през 2016г. е предоставила на внука си – К. В. сумата от 24 500 лева за закупуване на недвижим имот в [населено място], други писмени доказателства от жалбоподателя и процесуалния му представител не са представени.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:

Съгласно чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът преценява 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.

В жалбата са направени възражения, свързани с ненадлежно връчване на Заповедта за възлагане на ревизия при прилагане на чл.32 от ДОПК и в тази връзка са изложени аргументи за нищожност на издадения ревизионен акт и нарушение на разпоредбата на чл.109 от ДОПК.

Възраженията са неоснователни по следните съображения:

На първо място преди издаване на ЗВР и започване на ревизионно производство по отношение на жалбоподателя е възложена проверка с Резолюция № ПФ-2221021000577-ОРП-001/26.08.2021г., в хода на която жалбоподателят е декларирал постоянният си адрес – [населено място], [улица], ет.6, ап.19. Съгласно чл.28 ал.1 т.1 от ДОПК адресът за кореспонденция за физическите лица е постоянният адрес, освен ако не е посочен писмено друг адрес. Друг адрес не е деклариран от жалбоподателя. Именно поради тази причина на единствения известен за лицето адрес е извършено посещение на място от орган по приходите на 06.12.2022 г. за

времето от 16 ч. до 16.30 ч. с цел връчване на първоначалната ЗВР, за което е съставен Протокол №1835829/06.12.2022 г.

Констатациите на решаващия орган, въз основа на съставения протокол от 06.12.2022г., че на вратата на ап. 19 не е налице табела с имената на живущите, а на позвъняването не е отворено са обективни и правилни. Констатирано е, че не са открити нито жалбоподателят, нито член на неговото домакинство, поради което проверяващият орган е бил възпрепятстван да извърши надлежно връчване на ЗВР. Въз основа на констатираните факти е видно, че в случая не е налице физическа възможност за приложение на чл. 29, ал. 7 от ДОПК за връчване на ЗВР на пълнолетен член на домакинството на К. В., нито на друго пълнолетно лице, живеещо на същия постоянен адрес.

На следващо място, при спазване на принципа за добросъвестност, от органите по приходите са предприети действия за осъществяване на контакт с лицето по телефона. Видно от Протокол №1835830/09.12.2022 г. с К. В. е проведен телефонен разговор от служебния номер на ревизиращия орган по приходите на мобилния номер на жалбоподателя за времето от 13,05 ч. до 13,08 ч., като е уведомен за започналото спрямо него ревизионно производство, както и че на посочения от него електронен адрес е била изпратена ЗВР, като му е обърнато внимание, че е необходимо да активира електронната препратка. Посочено е, че жалбоподателят е потвърдил, че ще отвори електронното съобщение за ЗВР, но не го е сторил. Това обстоятелство не се оспорва.

На 12.12.2022 г. от органите по приходите е извършен пореден опит за телефонен разговор с жалбоподателя, за което е изготвен Протокол №1835831/12.12.2022 г. С него е констатирано, че мобилният телефон на К. В. е изключен.

За м. 12.2022г. жалбоподателят не е имал сключени трудови договори с работодател „Албиана корект“ ЕООД, тъй като същият е прекратен на 14.12.2017 г./, поради което не е имало основание за приложение на чл. 29, ал. 8 от ДОПК и за връчване на ЗВР по месторабота лично или чрез лице, определено от работодателя, за приемане на съобщения, при условие, че се съгласи да го приеме със задължението да го предаде.

Що се отнася до факта, че жалбоподателят В. е бил управител на „БИМ БГ“ ООД към 15.12.2022 г. и е бил посетен в това му качество от органи по приходите, видно от Протокол №1825143/15.12.2022 г., приложен към жалбата до решаващия орган, на първо място следва да се има предвид, че договорът за управление и контрол не представлява трудов договор и за него не важат правата и задълженията за работниците и служителите по Кодекса на труда, съответно изискванията за връчване по чл. 29, ал. 8 от ДОПК, а на следващо място служителите посетили офиса на дружеството не са идентични с тези, по отношение на които е възложено да извършат ревизионното производство и съответно са компетентни да извършват действия по връчване на протоколи, искания, заповеди и други актове. В случай, че жалбоподателят е бил добросъвестен и след проведения телефонен разговор,

документиран с протокол от 09.12.2022г, не е имало пречка да заяви адресът, където се извършила проверка на счетоводството на търговско дружество „БИМ БГ“ ООД, а именно в С., [улица], да бъде ползван и като адрес за кореспонденция в качеството му на физическо лице, вместо постоянния му адрес.

Не е имало пречка да го посочи писмено пред органите по приходите съгласно правилото на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ДОПК. Това обаче не е сторено. Същото важи и относно факта, че К. В. е бил съдружник към онзи момент и в „ЛАСТ ПОЙНТ 33“ ООД.

От изложените факти, безспорно се извежда изводът, че жалбоподателят е бил уведомен по телефон от ревизиращия екип, за изготвената ЗВР и за изпращането ѝ по имейл, въпреки това не е предприел необходимите действия за надлежното ѝ получаване по електронен път. Това свидетелства за недобросъвестно поведение на същия, който извод е изложен и от решаващия орган.

При това положение, не е допустимо отсъствието на физическите лица да се превърне в непреодолима пречка за провеждане на производствата по ДОПК спрямо тях. Именно поради тази причина и за да предотврати недобросъвестност, относно получаване на съобщения за документи, законодателят е въвел особеният ред за връчване по чл. 32 от същия кодекс.

Правилно в настоящия случай органите по приходите са пристъпили към процедурата по чл. 32 от ДОПК, като са извършили второ посещение на място на постоянния адрес на К. В., за което е съставен Протокол №1835834/14.12.2022 г. Отново е установено, че лицето, както и други членове на домакинството му, не са открити. Към протокола е приложен и снимков материал на входната врата и на таблото със звънциите.

В съответствие с чл. 32, ал. 4 от ДОПК е изготвено съобщение, поставено на определено за целта място в ТД на НАП, публикувано в Интернет на 15.12.2022 г. На основание чл. 32, ал. 5 от ДОПК на 15.12.2022 г. то е изпратено автоматично от Информационната система „Контрол“ до декларирания от лицето електронен адрес [електронна поща], като не са генерирани данни за връчването му - електронната препратка към съобщението не е активирана. Съобщението е изпратено отделно на адреса за кореспонденция с писмо с обратна разписка, върнала се с гриф „пратката не е потърсена от получателя“. Доколкото лицето не се е явило до изтичане на 14-дневен срок от поставяне на съобщението, последното е свалено от информационното табло на 30.12.2022г. и съответният документ /в случая ЗВР/ се счита за редовно връчен на посочената дата. Нормата на чл.32 ал.6 от ДОПК е категорична, че при неявяване на лицето „до изтичане на 14-дневния срок от поставяне на съобщението“, съответният документ или акт се прилага към преписката и се смята за редовно връчен. Предвид това необосновани са и доводите, изложени в жалбата, че срокът изтича на 31.12.2022г. /събота/. Срокът се счита за изтекъл в края на работния ден на 14-тия ден, а именно -30.12.2022г., когато

съобщението е приложено по ревизионната преписка.

Предвид изложеното, според настоящия съдебен състав процедурата по чл. 32 от ДОПК е изпълнена надлежно и в цялост.

В контекста на изложеното, възражението за изтичане на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК за ревизионно производство за 2016 г., също се явява неоснователно.

С жалбата е оспорена истинността на протокол № 1835829/06.12.2022г. /лист 31 от делото/, което е мотивирано с поредни номера на изготвените след няколко дни протоколи, което според жалбоподателя свидетелства, че между 06.12. и 09.12.2022г. не са извършвани никакви действия и вероятно цитираният протокол е антидатиран. Поредната номерация на протоколите не би могла да е основание да се твърди, че същите съдържат недостоверни данни, записани в тях. Авторството на положените подписи не е оспорено, а съдържанието на всички съставени протоколи, относими към процедурата по чл.32 от ДОПК изцяло отговаря на изискванията на чл.50 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Оспореният РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни квалифицирани електронни подписи. Ревизионният акт е издаден от органи с материална компетентност. Същият е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и представената и приета Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на Директора на ТД на НАП С., съгласно която в т.І, функциите на компетентен орган по реда на чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК, считано от 28.10.2022г. да се изпълняват от служители /органи по приходите/ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Възлагането на ревизии при условията на заместване е предвидено и уредено в т.ІІ от заповедта, какъвто настоящият случай не е и в тази връзка са неотнормирани и неоснователни изложените възражения от адв. П. в открито съдебно заседание на 01.02.2024г.

С оглед представените писмени и веществени доказателства от ответника, съдът прави извода, че органът възложил ревизията и ръководителя на ревизията са притежавали валиден КЕП. Възраженията относно валидността на подписите от жалбоподателя не се прави в настоящото съдебно производство.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Решение № 1431/06.10.2023г. също е , също е издадено от компетентен орган при условията на заместване съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед № 13451/14.09.2023г- също на изп.директор на НАП, доказваща отсъствие на титуляра на длъжността.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство.

Органите по приходите са приели, че по безспорен начин са установени обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2, т.5 и т.7 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи или доходи, документите за установяване на основата за облагане с данъци липсват и деклариранияте или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанска дейност на ревизираното лице не съответстват на имуществото и финансовото му състояние за ревизирания период. Данъчната администрация безспорно е установила, превишение на разходите над постъпленията, съобразен е и факта, че жалбоподателят не е подал данъчна декларация по чл.50 от ЗДДФЛ за данъчен период 2016г., както и че е налице несъответствие между получените доходи и финансовото и имущественото състояние на жалбоподателя, поради което правилно решаващият орган е преценил, че са налице установени обстоятелства на чл.122 ал.1 т.2 и т.7 от ДОПК

В жалбата се излагат твърдения, че е недопустимо смесване на процедурата по извършване на ревизия по общия ред с извършването и при особени случаи по реда на чл.122 от ДОПК, което е довело до допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Трайна е съдебната практика на ВАС в тази насока, че няма пречка ревизионното производство да започне по общия ред и едва при установяване наличие на обстоятелствата по чл.122 ал.1 от ДОПК да се премине към извършване на ревизия при особени случаи, стига да е спазена процедурата по чл.124 от ДОПК, каквото надлежно е сторено в ревизионното производство.

На основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК, както и по чл.35 т.6 от ЗДДФЛ и чл.33 от ЗДДФЛ, ревизиращият екип е определил основа за облагане с данък върху доходите на физическите лица за 2016г.взети предвид относимите към лицето обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, описани на стр. 21 -стр. 29 от РД.

Съгласно чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ Облагаемият доход е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от: всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

Всъщност, ЗДДФЛ не съдържа легално определение на понятието "доход",

както няма легално определение и на понятието "облагаем доход", като в разпоредбата на чл. 10 от закона са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия – според източника на дохода - ал. 1 от разпоредбата, и според формата на получаването/плащането му - ал. 2 от разпоредбата. По аналогия, от разпоредбите на Счетоводен стандарт 18, определящ дефиницията за "приход на предприятие" в счетоводен аспект и при съобразяване с посочената норма на чл. 10 ЗДДФЛ, следва да се приеме, че доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценки в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му. Разпоредбата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, освен наличието на доход, който да се обложи, изисква той да е получен от "други източници". Понятието "източник на доходи" също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и преследваната от законодателя цел. От една страна, понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий, доходи са и тези по чл. 35 ЗДДФЛ, а от друга страна, в чл. 8 от закона е посочено за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република България. В данъчното законодателство и в частност в ЗДДФЛ, отделните източници на доходи не се изброяват изчерпателно (по аргумент от чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ), като нормативно регламентираният принцип е, че подлежат на облагане доходите от всички източници, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закона (чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ). Доходи с неустановен произход не се уреждат в материалния закон, а посочената разпоредба на чл. 35, т. 6 включва разширително тези доходи, чиито източник не е изрично посочен в закона, но не включва и тези с неустановен източник.

Съгласно чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ Размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто. А според чл. 17 ЗДДФЛ Общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения. При тази правна рамка, съдът намира следното

Съдът възприема за правилен способ на изготвяне на паричните потоци от органите по приходите, при който началното салдо на всеки данъчен период следва да се формира като сума от средствата, които са налични в началото на данъчния период, без значение дали това са налични пари в брой или по банкови сметки, крайното салдо следва да се формира като към началното салдо на паричните средства в началото на данъчния период се прибавят постъпленията през данъчния период, от тях се извадят разходите и се формира крайният резултат на паричните средства в края на данъчния период. Това крайно салдо следва е начално за следващия данъчен период.

Относно така определеното начално салдо в жалбата не са изложени възражения.

От съвкупния анализ на доказателствата за имущественото състояние на К. В. безспорно е установено, че ревизираното лице е извършило разходи, които не съответстват на наличните средства в брой и получените приходи за процесния данъчен период, като ги надвишават, поради което е направен изводът, че в случая е налице недостиг на парични средства към 31 декември на съответната календарна година, който представлява облагаем доход съгласно ЗДДФЛ и данъчна основа за облагане по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Съгласно чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа по чл. 122, ал. 1 се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т. 1-16 на ал. 2 на чл. 122 от ДОПК, като е достатъчно да се направи анализ на онези от тях, които биха позволили да се определи данъчната основа по възможно най-достоверния начин по отношение на конкретния ревизиран субект. В случая ревизиращите органи са извършили този анализ на относимите обстоятелства по ал. 2. Неминуемо така определената данъчна основа ще се различава от обективно осъществения данъчен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице. Същото е разполагало с процесуална възможност в хода на ревизията и на производството по обжалване на ревизионния акт да опровергае установените фактически констатации, които съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК се считат за верни до доказване на противното, като ангажира убедителни доказателства, за да установи чрез проведено пълно насрещно доказване, че размерът на облагаемата данъчната основа е друг, респективно, че разходите са покрити от доходи, реализирани в друг данъчен период, надлежно декларирани и обложени или неподлежащи на облагане, но това не е сторено надежно.

Във връзка с твърденията на жалбоподателя, че е получавал трудово възнаграждение от „Албиана Корект“ ЕООД, не само през месец 10.2016г., за което е представил фиш за получена работна заплата, но и през месец 11 и месец 12. 2016г. не са представени убедителни доказателства за неговото изплащане, респективно получаването му от К. В.. Наличието на валидно трудово правоотношение, декларирания в представения пред настоящата съдебна инстанция справка за осигурителен доход не свидетелстват за реалното получаване на трудовото възнаграждение. Такива доказателства не са ангажирани и в хода на ревизионното производство от работодателя „Албиана Корект“ ЕООД, а е установено, че К. В. е получавал трудови възнаграждения през 2018г.

Относно извършените разходи за закупените недвижими имоти през процесния период, се излагат твърдения, че сумите са заплатени от бабата на жалбоподателя –С. Й., за което пред съда е представена декларация от същата, че средствата са нейни спестявания.

Органите по приходите са изследвали конкретно доходите ѝ за продължителен предходен период от време, като са установили, че освен от получени пенсии в

минимален размер, липсват обективни данни за получени доходи от други източници. Отделно от това няма доказателства, че сумите са получени от жалбоподателя по банков път.

Декларацията, подписана от С. Й., представлява частен документ и в случая, съдът намира, че е съставена единствено за целите за оспорване на ревизионния акт, включително и в настоящото производство и не отразява действително настъпили факти. Предвид това основателно и в съответствие с материалния закон, ревизиращия екип е приел, че не е доказан факта на получаване на сумата от 24500 лева от жалбоподателя.

Изложените изводи, относно извършени разходи свързани с МПС БМВ с рег. [рег.номер на МПС] за периодите от 2015 г. до 2020 г., които са платени от собственика и по силата на пълномощно са възстановени след представяне на бележка от ползвателя също са законосъобразни. Не са ангажирани доказателства от жалбоподателя, нито от ползвателя на лекия автомобил, че сума от 227,09 лв., платена гражданска отговорност, е възстановена. При тези обстоятелства правилно този разход е участвал в извършената съпоставка.

Предвид всичко изложено, съдът намира, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен и жалбата като неоснователна следва да бъде оставена без уважение.

С оглед изхода на спора, разноски се дължат на ответника, които са своевременно заявени на основание чл.161 ал.1 изр.3 от ДОПК и с оглед материалния интерес по делото са в размер на 916,27 лева, представляващ минималния размер съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.2 от Наредба №1/ 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл.160 ал.1 и чл.161 ал.1 от ДОПК, АССГ – III – то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. Д. В. с адрес – гр.С., [улица], ет.6, ап.19 срещу Ревизионен акт № Р-22221022007369-091-001/20.07.2023г. издаден от Т. Г. – орган възложил ревизията и Е. Д. – ръководител на ревизията, изменен от Директора на „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП с Решение № 1431/06.10.2023г., с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъен период 2016г. в размер на 3757,70 лева, ведно със съответните лихви в размер на 2405,02 лева.

ОСЪЖДА К. Д. В. ЕГН [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП сумата в размер на 916,27 лева/ деветстотин и шестнадесет лева и двадесет и седем стотинки/ , представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: