

РЕШЕНИЕ

№ 7329

гр. София, 02.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав,** в публично заседание на 09.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **1912** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчноосигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Д. Н. Х., чрез адв. В. С., със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 9, срещу Ревизионен акт № Р – 222214120007240 – 091 – 001/28.09.2021г., издаден от М. А. К., орган, възложил ревизията и от И. В. А., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1974/29.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДФЛ за 2015г. в ревизия по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК в размер на 11 544.43 лева главница и 6 340.53 лева лихви. Прието е, че е налице несъответствие на имущественото състояние на ревизираното лице през периода и декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, поради неправилно приложение на материалния закон и съществени нарушения на процесуалния закон. Правят се възражения, че не е направен обстоен анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, поради което не са установени обективно фактите и обстоятелствата, които са от значение за определяне на задълженията. Неправилно основата за облагане с ДДФЛ е определена по особения ред, без да се доказва предпоставката на чл. 122, ал.1, т. 7 от ДОПК. Необосновано не са признати декларираните заемни средства, в частност получените такива от А. К.,

доказани с договор за заем, разписки, потвърдени с насрещна проверка и декларирани като дължими с ГДД на жалбоподателя. Навеждат се доводи и за математически грешки в изчисленията. В хода на съдебното производство възраженията се поддържат от адв. С.. Направено е искане за присъждане на разноски по списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт И. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Излага аргументи, че в съдебното производство не са събрани доказателства, които да оборват констатациите в ревизионния акт и не е доказано получаването на твърдения от жалбоподателя заем. Поддържа мотивите на потвърдителното решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221420007240 – 020 – 001/27.11.2020г., изменена със заповед от 08.03.2021г. в частта за срока, издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „К.“ при ТД на НАП – С., оправомощен със Заповед № РД -01 -128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.. Впоследствие във връзка с преминаване на служителя на друга длъжност ревизията е възложена на М. А. К., на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. Ревизията е възложена за определяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2016г. на Д. Н. Х..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22221420007240 – 092 – 001/29.06.2021г., срещу който не е подадено възражение по чл. 117 от ДОПК.

Ревизията приключва с издаване на Ревизионен акт № 22221420007240 – 091– 001/28.09.2021г. от М. А. К., възложител на ревизията и И. В. А., ръководител на ревизията. С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДФЛ в размер на 11 544.43 лева главница и 6 340.53 лева лихви за 2015г. При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 1974/29.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

Оспорваното задължение е установено върху определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК данъчна основа за облагане на физическото лице. Органите по приходите са констатирани, че на основание чл. 6 от ЗДДФЛ като местно физическо лице Д. Н. Х. е данъчно задължено лице за облагаемите си доходи, получени през съответната данъчна година от източници в България и от чужбина.

С цел обективно установяване на факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията по ЗДДФЛ, в хода на ревизията са предприети действия, включително по чл. 122-124 от ДОПК, описани в ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от ревизионния акт. В хода на ревизионното производство жалбоподателят е декларирал разполагаема сума в брой в началото на 2015г. в размер на 22 000 лева и разполагаема сума по банкови сметки в размер на 4 645.85 лева, както и приходи от продажба на имущество, ренти и други в размер на 36 360.06 лева. Декларирал е непогасени заеми към физически лица в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ в размер на 109 200 лева, получени в предходни години, с които охранвал касата на „Да интернешънъл“ЕООД, конкретно през 2015г. със сума в размер на 97200 лева. Разходите за издръжка и живот посочил като 10 000 лева. Извършени са насрещни проверки на заемодателите, от които А. К., Х. Н., К. Н., И. З. и К. Н. са потвърдили и представили доказателства за заемите, а Х. И., А. А. и Ц. Х. са заявили,

че не са предоставили заеми на Д. Х.. В паричния поток за 2015г. са включени приходи от продажба на недвижими имоти, документирани с нотариални актове. Взети са предвид движенията по банковите сметки в банките, в които жалбоподателят има открити такива, както и счетоводната документация на „Да интернешънъл“ ЕООД, в която са отразени допълнителни парични вноски по чл. 134 от ТЗ и възстановяването на част от тях. Представени са доказателства за извършените разходи за издръжка на домакинство през ревизираните периоди, налични парични средства в брой в началото на ревизираните периоди, движение през годината и наличност в края на годината. Органите по приходите са изключили от паричните потоци декларираните заемни средства, включително и в подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх.№2214И0163976 от 26.04.2016г.

Изготвени са парични потоци на приходите и разходите за 2015г.и при съпоставка е констатиран недостиг на средства в размер на 115 444. 32 лева, респективно превишение на разходите над приходите. Въз основа на събраните доказателства в хода на ревизионното производство, данъчните органи са приели, че е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно декларираните и/или получени доходи от ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизираните периоди. Въз основа на тези констатации, ревизията е проведена и извършена по особения ред на нормата на чл. 122 от ДОПК. Връчени са уведомления по чл. 124, ал.1 от ДОПК и чл. 17, ал. 2 от ДОПК.

В хода на съдебното производство по делото е допусната ССчЕ, приета от съда, неоспорена от страните, която съдът кредитира като обективна и компетентна. От т. 1 на заключението на вещото лице С. Г. Д. – К. е видно, че при изготвяне на паричен петок за 2015г., ако не се включат декларираните като налични парични средства в края на данъчния период и без включване на заемите, недостигът на средства е в размер на 50 438.41 лева., годишното данъчно задължение е 5 043.84 лева главница и 2767.19 лева лихви. В случай, че се признае сума в размер от 75 000 лева по заем, предоставен от А. К., няма недостиг на средства, а остатък в края на данъчния период в размер на 24 561.59 лева, съгласно т. 2 от заключението на ССчЕ.

От страна на жалбоподателя, с оглед направените оспорвания на ревизионния акт, не са представени други, освен посочените по-горе, доказателства, различни от представените пред ревизиращия орган, при ревизията и с оглед оспорването по административен ред.

По делото са представени на хартиен и магнитен носител доказателства относно наличието на валиден електронен попис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира незаконосъобразност на акта на това основание.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени

фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основание, на което е издаден. Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК 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. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на ревизионен акт, 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 твърдяните 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 ревизиращия субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за ревизиращия период, по отношение на лицето са налице обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно декларираните и/или получени доходи от ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизираните периоди, въз основа на представени доказателства и констатиран недостиг в паричния поток за процесния период. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК. В настоящият казус, от представените по делото доказателства, приети в административното и съдебното производство, както и въз основа на т. 2 от заключението на вещото лице по приетата в хода на съдебното производство съдебно-счетоводна експертиза, съдът намира, че изводът за превишението на разходите над приходите за 2015г. по отношение на жалбоподателя е необоснован и не съответства на доказателствата по делото.

Съдът счита, че органите по приходите необосновано и незаконосъобразно са отказали признаване на налични суми по договора за заем, сключен с А. К. на 14.12.2010г. за сумата от 75 000 лева, използвана за финансиране на дейността на „Да Интернешънъл“ ЕООД. В хода на извършената насрещна проверка на А. К. същият е декларирал, че през годините е предоставял различни заеми на жалбоподателя, с когото са съученици. От тях към датата на проверката активен е единствено заема, за който е приложен договора от 14.12.2010г., който не е погасен. Заемодателят

представя доказателства за получени облагаеми доходи, които установяват произхода на заемните средства. Приложен е приемо – предавателен протокол с функции на разписка за предаване на заемната сума. Заемът е деклариран в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ на жалбоподателя за 2015г. Видно от заключението на вещото лице, при включване на тази сума в паричния поток за 2015г., не е налице недостиг на средства, който да води до извод за приложимост на чл. 122, ал.1, т. 7 от ДОПК. Съдът кредитира заключението на съдебно – счетоводната експертиза по т. 2 от същата, при включване на сумата от 75 000 лева като разполагаема в началото на паричния поток за 2015г. с произход заем от А. К.. При включването ѝ и съпоставка на приходите и разходите, няма недостиг на средства, наличността към 31.12.2015г. е в размер на 24 561.59 лева, което съответства на декларираната наличност в края на ревизирания период от самото ревизирано лице, посочена като 30 000 лева в брой, а не 65 070.35 лева, както необосновано и без доказателства са приели органите по приходите. Настоящата съдебна инстанция счита за достоверни дадените обяснения от жалбоподателя и заемодателите за начина на финансиране на дейността на „Да Интернешънъл“ ЕООД, при което е логично и житейски обосновано дейността на търговското дружество да се финансира със заемни средства. От паричния поток на разходите сумата в размер на 97 200 лева е за търговската дейност на „Да Интернешънъл“ ЕООД и ако тя бъде изключена от облагането на физическото лице също няма да има недостиг на средства. Съвкупно преценени доказателствата сочат, че финансирането на търговското дружество и неговата дейност е със заемни средства, което за 2016г.е признато от органите по приходите. По същия начин е осъществявано финансирането и през предходните години. Няма основание за 2015г. да не се кредитират обясненията на ревизираното лице и да се възприеме различен подход при определяне на данъчната основа за облагане с данък върху доходите на физическото лице.

Това обосновава извод за недоказаност на наличието на предпоставките по чл. 122, ал.1, т.7 от ДОПК, чието наличие, следва да бъде установено по безспорен начин в хода на ревизионното производство, за което доказателствената тежест е в данъчната администрация и липсата на тази предпоставка води до незаконосъобразност, както на провеждането на ревизията по особен ред, така и на материална незаконосъобразност при допълнително определяне на данъчните задължения за процесния период.

Въз основа на доказателствата по делото и направените изчисления от вещото лице в т. 2 от заключението по ССчЕ, следва, че за оспорваната част на ревизионния акт за 2015г. не се констатира превишение на разходите над приходите, поради което и не е налице основанието по чл. 122, ал.1, т. 7 от ДОПК и на това основание, жалбата е основателна и следва да се уважи.

Оспореният акт е издаден в нарушение на законоустановените предпоставки за извършване на данъчно облагане по специалния ред на чл. 122 от ДОПК, същият е необоснован и като незаконосъобразен следва да се отмени в оспорената му част.

При този изход на спора и направено искане, ведно с представен списък и доказателства към него за реалност на извършените съдибно-деловодни разноси, ответната страна трябва да заплати на жалбоподателя такива в общ размер на 1405лв., представляващи сума от дължимата държавна такса, възнаграждение за вещо лице и адвокатско възнаграждение.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, АССГ, Първо

отделение, 43 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р – 222214120007240 – 091 – 001/28.09.2021г., издаден от М. А. К., орган, възложил ревизията и от И. В. А., ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1974/29.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

ОСЪЖДА Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП да заплати на Д. Н. Х., ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място],[жк], вх.,„А“, 119, ет. 1, ап. 3 сумата от 1405 /хиляда четиристотин и пет / лева, представляваща разноски.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: