

РЕШЕНИЕ

№ 2094

гр. София, 29.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 22.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **11079** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от Е. И. А. от [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-22221419008343-091-001/02.03.2021г., издаден от Е. М. С. - възложил ревизията и Д. П. Д. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1292/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. само в частта на установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., който след изменението е определен от 14 322,29 лв. на 4 822,29 лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на 3 838,16 лв. Жалбоподателят излага доводи, че РА в обжалваната му част е неправилен и необоснован, като фактическите констатации и правните изводи, обективирани в него, не се подкрепят от събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства. Счита, че е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила, изразяващо се в необсъждане и непроизнасяне по въведено с жалбата срещу ревизионния акт възражение относно неотчитането от органите по приходите на доходи от лихви по банкови депозити и необсъждане на всички събрани в хода на ревизионното производство писмени доказателства. Сочи, че както в РА, така и в потвърждаващото го решение при определяне размера на годишната данъчна основа за 2013 г., не са взети предвид събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства относно приходите от лихви по банкови депозити през 2013г. При формирането на своите изводи решаващият орган е взел предвид приходите от

лихви, начислени единствено по сметка [банкова сметка] в [фирма] в размер на 5 024,25 лева, но не е отчетел приходите от лихви по сметките в останалите банки. В резултат на този пропуск е стигнал до неправилни изводи относно размера на данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., като при определянето на постъпленията за годината не са взети предвид приходи от лихви в размер на 81 316,55 лева. Счита, че тази сума има съществено значение за правилното определяне на размера на данъчната основа. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен РА в оспорената част.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419008343-020-001 от 18.12.2019 г., връчена на 18.12.2019 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /оправомощена, съгласно със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г./, е възложено извършването на ревизия на Е. И. А. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, както и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221419008343-020-002/16.03.2020 г. и №Р-22221419008343-020-003/14.04.2020 г. е променен срокът за извършване на ревизията – до 23.04.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен РД №Р-22221419008343-092-001 от 18.08.2020 г., връчен на 20.08.2020 г. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх.№59-00-978/02.10.2020 г., прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221419008343-091-001/02.03.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 04.03.2021 г. по електронен път.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са определени допълнителни задължения общо в общ размер на 31 117,80 лв. и следващите се лихви за просрочие в размер на 14 782,73 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатираното несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и декларираните/получени доходи за 2013 г. и 2017 г., както и получени средства без основание, по банковата сметка на лицето от физически и юридически лица.

Констатирано е, че Е. И. А. в качеството си на местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, на основание чл. 8, ал. 1, чл. 12 от същия закон е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и в чужбина.

От ревизираното лице са изискани данни относно наличните парични средства в брой към 01.01.2013 г., както и към началото и края на 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Такива данни не са декларирани. Представени са писмени обяснения, съгласно които през ревизирания период лицето е разполагало с парични средства, като във връзка с произхода им са представени:

- документи, доказващи местоживеенето му в К. периода 1989 г. –1997 г.;
- удостоверение за разполагаеми лични средства в банка 1998 г. за Посолство САЩ – 50 277 U.;

- нотариален акт от 2000 г. за продажба на недвижим имот – апартамент №13, находящ се в [населено място], кв. Редута в размер на 36 800,00 лв.;

- копие на удостоверение от Обединена българска банка, че към 02.02.2001г. Е. А. е титуляр на сметка в У. със салдо в размер на 30 620 U.;

- копие на договор за свободен депозит от 12.10.2009 г. в П. размер на 237 928,20 лв.;

- депозит в СЖ Б. от 2009 г. – 50 050,89 Е.;

- депозит за сума в размер на 419 571,35 – копие, от което се вижда само сумата без дата и банка;

- договор за продажба на МПС от 08.03.2012 г., съгласно който Е. А. в качеството му на продавач, продава на М. Ц. МПС марка А. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 16 700,00 лв.;

Удостоверения за получени доходи от трудови правоотношения периода 2010 – 2013г. – 60 550,28 лв.;

- Копие на потребителски кредит №F. от 02.01.2017 г., отпуснат на Е. И. А. от [фирма] в размер на 100 000,00 лв.;

- Договор за депозит А. 12+ от 03.10.2013 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 196 000,00 лв.;

- Договор за П. Депозит „Аз избирам“ от 28.02.2013г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 188 400,00 лв.;

- Договор за П. Депозит „Аз избирам“ от 04.09.2015г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 195 000,00 лв.;

- Договор за Срочен депозит 4x4 №12802 от 03.10.2013г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на не по –малко от 1 500,00 лв.

- Договор за Депозит „А. Комфорт“ от 05.12.2014 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 190 000,00 лв.;

- Договор за Срочен Депозит от 31.08.2016 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 198 645,36 лв.;

- Откриване на Срочен Депозит от 14.04.2014 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Д., депозира в [фирма] парични средства в размер на 64 000,00 Евро.

С Протокол №P-22221419008343-П.-001/23.04.2020г. е присъединен Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221419203262-141-001/11.12.2019г. на Е. И. А. и дадените писмени обяснения, с които лицето заявява, че е живял и работил на територията на К. за периода от 1989г. до 1997г. За посочения период е имал лични спестявания, във връзка с положения труд на чужда територия. Няма никакви доказателства и документи на хартиен носител относно получените трудови възнаграждения, спестявания, както преводи от сметките му в К. по сметките му в

България за посочения период с оглед обстоятелството, че е изтекъл период от време е повече от 20 години. Лицето заявява, че не пази лична документация относно паричните му средства, съответно движенията по банковите му сметки за продължителен период от време. Заявява, че е считал, че трябва да съхранява личните си документи относно влогове и спестявания за период, не по-дълъг от периода, посочен в чл. 12, ал. 1, т. 3 от Закона за счетоводството, съответно за период, не по-дълъг от пет години съобразно сроковете, свързани с прилагането на института на погасителната давност в ДОПК. Заявява, че е имал банкови депозитни, разплащателни и спестовни сметки в повечето банки, съществуващи/ съществували на територията на Република България след 1989г. Счита, че проверяващият орган, съобразно компетенциите си и правомощията си по закон има възможност да извърши служебна проверка във връзка с това волеизявление. Лицето заявява, че произходът на спестявания му е от продължителния период на местопребиваването му в К. и местоработата му там.

Органите по приходите са изследвали получените от лицето доходи, имущественото му състояние и направените от него разходи. Направена е съпоставка между притежаваното имущество и направените разходи с получените доходи на лицето. При изготвяне на съпоставката на доходи и имущество на лицето са взети предвид наличностите по сметките /началните и крайните салда/ за всяка отчетна година и движението по същите с характер на получени доходи и извършени разходи на лицето, като е направено хронологично проследяване на движението на паричните средства и за целта е изготвена таблица за приходи и разходи, която показва дали разходите надвишават размера на доказаните от лицето доходи.

При съпоставката между притежаваните имущества и направените разходи с получените доходи на лицето по години е установено, че за 2013 г. и 2017 г. е налице несъответствие между стойността на получените доходи и извършените разходи от ревизираното лице, като е установен недостиг.

При установяването на данъка върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2013 г. са взети предвид и новопредставените с възражението на жалбоподателя доказателства, както следва:

1. Паричните средства, с които Е. И. А. е разполагал на 01.01.2013 г. са в размер на 1 164 389,49 лв., формирани от:

- налични парични средства в брой – 5 000,00 лв.;
- налични парични средства в банкови сметки - 845 201,97 лв.;
- налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в [фирма] /неотчетена в ревизионния доклад с наличност 58 383.15 евро/ - 114 187.52 лв.
- налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в „А. Б.“ – клон България /неотчетена в ревизионния доклад/ - 200 000,00 лв.

2. Паричните постъпления на Е. И. А. за 2013 г. са в размер на 428 614,28 лв. формирани от:

- постъпления - 423 590,03 лв.
- получена лихва за срочен депозит по сметка [банкова сметка] в [фирма] на 12.04.2013г. /неотчетена в ревизионния доклад на стойност 2 568,86 евро/ – 5 024,25 лв.

3. Паричните разходи на Е. И. А. през 2013 г. са в размер на 293 319,03 лв. формирани от:

- разходи - 292 816,59 лв.

- удържан данък по ЗДДФЛ за изплатената лихва за срочен депозит по сметка [банкова сметка] в [фирма] на 12.04.2013 г. /неотчетена в ревизионния доклад на стойност 256,89 евро/ – 502,44 лв.

4. Паричните средства, с които Е. И. А. е разполагал към 31.12.2013 г. са в размер на 1 440 907,61 лв., формирани от:

- налични парични средства в банкови сметки - 1 322 198,27 лв.

- налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в [фирма] /неотчетена в ревизионния доклад с наличност 60 695.12 евро/ - 118 709,34 лв.

След извършената съпоставка на разходите, доходите и имущественото състояние е установен недостиг на парични средства в размер на 141 222,87 лв.

Установено е още, че за 2013 г. ревизираното лице е получило по банков път сумата в размер на 2 000,00 лв. от Д. И. Д.. Посочено е, че сумата е с недоказан произход и основание.

Така данъчната основа за 2013 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК и е в размер на 143 222,87 формирана от недостиг на парични средства за покриване на извършените разходи – 141 222,87 лв. и получени по банков път суми от Д. И. Д. – 2 000,00 лв.

Определен е дължим данък за 2013 г. в размер на 14 322,29 лв.

След обжалването по административен ред Ревизионен акт № Р-22221419008343-091-001/02.03.2021г., е изменен с Решение № 1292/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. като в частта на установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013г., след изменението е определен от 14 322,29 лв. на 4 822,29 лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на 3 838,16 лв. Мотивите за да достигне до това решение на Директора на Дирекция "ОДОП" С. са, че в хода на ревизията не са налице данни, от които да се установи по категоричен начин, че лицето е изразходило сумата в размер на над 100 000,00 лв., за да се направи извод, че същите не са налични към 01.01.2013г. С оглед на горното решаващият орган е приел, че като разполагаема сума в брой към 01.01.2013г. следва да бъде приета декларираната от лицето – 100 000,00 лв., съответно приема наличните парични средства по банковата сметка в началото и края на периода, както и посочените разходи в таблицата от органите по приходите за всички ревизирани периоди. След съпоставка на получените доходи/приходи и извършените разходи за 2013г. е установено несъответствие, в размер на 46 222,87 лв. На следващо място е установено, че лицето е получило сумата в размер на 2 000,00 лв. от Д. И. Д., за която не са представени никакви данни и обяснения в хода на ревизията, както и със жалбата до настоящата инстанция. В тази връзка решаващият орган е счел, че сумата следва да бъде обложена, като такава сума с неустановен произход и основание. Така на основание чл. 122 от ДОПК за 2013 г. се определя данъчна основа в размер на 48 222,87 лв. и дължим данък в размер на 4 822,29 лв.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Е. К.. След извършената проверка на приложените по делото банкови извлечения, експертът дава заключение, че за периода 01.01.2013г. до 31.12.2013г. на Е. И. А. са изплатени лихви за срочни депозити по депозитни сметки в 11 търговски банки в общ размер 86 346.45 лева, като на същите е удържан полагащия се данък в размер на 10%. С така направените констатации, резултатът от съпоставката между приходите за 2013г. и

извършените разходи от Е. И. А., като се отчете приетата от административния орган за разполагаема сума към 01.01.2013г. в размер на 100 000 лева, е както следва:

1 259 389.49 лева – парични средства в началото на данъчния период;

510 197.17 лева – постъпления;

302 927.50 лева – разходи;

1 440 907.61 лева - парични средства в банкови сметки в края на данъчния период;

25 751.54 лева- налични парични средства в брой в края на данъчния период.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващия на правния спор:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в законоустановения срок и от лице имащо правен интерес от обжалването.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на установеното от фактическа страна и на основание приложените по делото писмени доказателства и заключението на ССЕ, съдът намира, че оспореният акт е издаден при неправилно приложение на материалния закон, поради което следва да бъде отменен.

Основната задача на разпоредбата на чл. 122 от ДОПК е да даде възможност да се извърши облагане и тогава, когато необходимите данни за установяването на данъчните задължения съобразно приложимите норми на материалния закон не са налице. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК е призвана да преодолее тази пречка пред ревизионното производство и създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. За да се приложи чл. 122 от ДОПК при установяването на дължимия данък следва да е налице особен случай, който да препятства извършването на ревизия по общия ред. Тези особени случаи са уредени изчерпателно от чл. 122 от ДОПК и се установяват обективно от органа по приходите в условията на пълно доказване, за да премине ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК. Установяването на основанията следва да е доказано с допустимите от

ДОПК доказателства, като доказателствената тежест е върху органите по приходите и не е допустимо прилагането на разпоредбата при само предполагаемо наличие на основание. За да се приложи презумцията на 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 ревизирия субект.

В конкретния случай жалбоподателят оспорва РА само в частта на установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за **2013г.**, който след изменението е определен от на **4 822,29** лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на **3 838,16** лв. Видно от събраните по делото доказателства, както и от заключението на ССЕ се установява, че данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., е неправилно определена и от решаващия орган в размер на 48 222,87 лв. Това е така, тъй като след извършената проверка на приложените по делото банкови извлечения, от вещото лице се установява по безспорен начин, че за периода 01.01.2013г. до 31.12.2013г. ревизираното лице е имало неотчетени от ревизиращите органи приходи от лихви в размер на 81 316,55 лева. При това положение не е налице недостиг на средства, както се твърди от ответника, а има превишение на доходите над разходите в размер на 25 751.54 лева. Приходите на Е. И. А. за 2013г. от лихви по срочни депозити по депозитни сметки в 11 търговски банки и са в общ размер 86 346.45 лева, като на същите е удържан полагащия се данък в размер на 10%.

Ревизията е проведена по особения ред на чл. 122 от ДОПК, като приходните органи необосновано са счели, че са налице предпоставките на цитираната норма. За определяне на данъчната основа по този ред е достатъчно да се установят данни за укрити приходи или доходи, респ. несъответствие на декларираните и/или получените приходи с имущественото и финансовото състояние на лицето за ревизирия период. В случая направените от приходните органи фактически констатации относно наличните парични средства в началото и в края на процесните периоди и относно постъпленията през тези периоди недвусмислено сочат липсата на такова несъответствие, поради което съдът приема, че са незаконосъобразни изводите за наличие към момента на започване на ревизионното производство на данни за укрити приходи и законосъобразно ревизията е проведена по реда на чл. 122 от ДОПК

С оглед гореизложеното, съдът намира жалбата за основателна и като такава ще следва да бъде уважена, а ревизионният акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен в изменената му част на установения

резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за **2013г.**, който след изменението е определен от на **4 822,29** лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на **3 838,16** лв.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноски в размер на 1685 лева :50 лева д.т., 400 лв. за ССЕ и 1235 лв. за адвокатско възнаграждение съгласно договор за правна помощ.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221419008343-091-001/02.03.2021г., изменен с Решение № 1292/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. само в частта на установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за **2013 г.**, който след изменението е определен на **4 822,29** лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на **3 838,16** лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на Е. И. А., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [улица], ет. 4, ап. 11 сумата от 1685 /хиляда шестстотин осемдесет и пет/ лева, представляваща сторените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: