

РЕШЕНИЕ

№ 6978

гр. София, 18.11.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 22.10.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **3582** по описа за **2019** 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).

Производството е образувано по жалба на Б. А. Б. с адрес [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22221917000304-091-001/14.06.2017г. на началник сектор при ТД на НАП-С., за определяне на задължения по Закона за данъците на доходите на физически лица (ЗДДФЛ),изменен с Решение № 1405/01.09.2017г., на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., като е определен за дължим данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2011г. в размер на 3 241, 66лв., за 2012г. в размер на 1 424, 96лв., за 2013г. в размер на 2 254, 16лв., за 2014г. в размер на 2 632, 07лв., за 2015г. в размер на 1 110, 83лв., ведно със съответните лихви.

Недоволен от така издадения РА,потвърден частично в обжалваната му част от директор на дирекция “ОДОП” – С., жалбоподателят счита, че актът е неправилен, необоснован и постановен при непълнота на доказателствата, счита че е на лице и противоречие с материалния закон, поради което настоява за отмяната му, като се приеме, че той няма допълнителни данъчни задължения за проверяваните периоди.Иска се отмяна на акта.Твърди за нищожност на издадения РА.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. С. моли да се уважи жалбата по съображения подробно изложени в нея и претендира разноски.Депозира писмени

бележки.

Ответникът – ТД на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. М., счита жалбата за неоснователна, поради което настоява за отхвърлянето и по мотиви, подробно изложени в представената по делото писмена защита. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало със /ЗВР/ №Р-22221917000304-020-001/17.01.2017г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. с която е възложено извършването на ревизия на Б. А. Б., за определяне на задълженията за данък върху доходите на физическите лица по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2011 г. до 2015г. Определен е тримесечен период за изпълнение. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221917000304-092-001/17.05.2017 г. В срока и по реда на чл. 117. ал. 5 от ДОПК, не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД. Ревизията приключва с РА №Р-22221917000304-091-001/14.06.2017г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност старши инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.06.2017г. 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 е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221917000304-040-001/05.04.2017г. Изискани са документи, писмени обяснения и деклариране на данни, обосноваващи получените през ревизирания период доходи, придобитото имущество и притежавани парични средства и др. В отговор не са ангажирани доказателства. С Протокол №1157533/02.05.2017 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ относно установяване на имуществено и финансово състояние на лицето за периода от 2011 г. до 2015 г, документирана с протокол №ПФ-22221916000401 -073-001/29.12.2016 г. На основание чл. 45 от ДОПК във връзка с проверка за съпоставка на имуществото и доходите на физическото лице /ПСИДФЛ/ са извършени насрещни проверки на други задължени лица, като са изготвени и изпратени искания за представяне на документи и сведения и писмени обяснения от трети лица относно предоставени парични заеми на ревизираното лице. През ревизираните периоди задълженото лице е било съдружник и управител в дружествата [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма][ЕИК] и [фирма] ЕИК[ЕИК]. Установено, че за ревизираният период Б. Б. е подавал годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ, като в тях са попълнени приложение №4 за 2011 г. и 2012 г. доходи от наем в размер на 300,00 лв. и 241,62 лв. и Приложение №5 за 2013 г. доходи от продажба на дружествен дял на Я. М. С. в размер на 500.00 лв. От направената проверка в ПП „СУП“ е установено, че за лицето не са подавани уведомления за сключени трудови договори. За ревизираното лице са подавани декларации обр. 1 за

всички процесни години с код 12 - самоосигуряващи се лица с осигурителен доход 420.00 лв. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че за периодите от 2013 г. до 2015 г. лицето има изплатени доходи от дружества по чл. 38, ал. 10 от ЗДДФЛ, които са намерили отражение в извършената съпоставка на имущественото и финансово състояние на лице с получените доходи. В подадените Г/Щ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2013 г., 2014 г. и 2015 г. са попълнени Приложение №11 предоставени/получени парични заеми, като са декларирани непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31 декември на 2015г. в размер на 103 650,00 лв. В хода на извършената проверка жалбоподателят потвърдил, че е предоставяло парични заеми в общ размер на 103 650,00 лв., от които на [фирма] в размер на 91 900,00 лв. и [фирма] в размер на 11 750,00 лв. за което са приложени договори и разписки за предадени суми в брой. В хода на ревизията жалбоподателят е посочил, че е получил заем в общ размер на 120 815,00 лв. от които 84 000,00 лв. от Б. М.; 20000,00 лв. от С. А.; 15 000,00 лв. от И. Т.; 1 815,00 лв. от Н. Ц. В хода на извършената насрещна проверка на Б. Н. М. е пояснено, че произходът на предоставените средства в размер на 84 000,00 лв. са придобити от продажба на апартамент в [населено място],[жк], бл. 417. вх. Г, ет. 2, ап. 72 на стойност 1 000 000,00 лв. и продажба на земеделски имот на 07.03.2008 г. на стойност 46 800,00 евро. В подкрепа на декларираното е представен предварителен договор по чл. 19 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, сключен между Б. Н. М., М. И. С., Д. Т. С., В. Т. С. и В. Т. С., всички в качеството на продавачи и С. М. Б., в качеството на купувач за продажба на неурегулирано празно място - ливада с площ от 1 800,00 кв. м. в м. „Б.“ в землището на кв. С., гр. С. за 46 800 евро. Приходните органи са констатирани, че не са представени договор за продажба на апартамент, доказателства за получени парични суми и удостоверение за наследници, от които да е видно каква част от парите след продажбата е получил Б. Н. М. поземленият имот в кв. С., в НА е отразено е че същия е продаден за 39 116,60 лв. От извършената служебна проверка в Агенция по вписванията, имотен регистър по партидата на Б. М. се констатира, че липсват вписвания за продажба на апартамент в [населено място],[жк], бл. 417. вх. Г. ет. 2, ап. 72. В резултат на установеното, приходните органи не са кредитирали заявеното и не са счели за доказано, че Б. М. е притежавал сума в размер на 84 000,00 лв., съответно, че я е предал на жалбоподателя. В хода на извършената насрещна проверка на С. К. А. във връзка с ПСИДФЛ на Б. Б. от проверяваното лице е пояснено, че произходът на предоставените средства в размер на 20 000,00 лв. са спестявания от работа в чужбина. Приходните органи не са кредитирали заявеното поради липса на данни в информационните масиви на НАП за придобити доходи, както и поради липса на представени писмени доказателства. Като краен резултат приходните органи са приели за достоверни представените договори за заем и разписки относно заемодателите И. Г. Т. и Н. В. Ц., доколкото същите лица са разполагали с доходи от трудови правоотношения в достатъчен размер, обезпечаващ дадените средства в размер на 15000,00 лв. и 1 815,00 лв. Задълженото лице е декларирало, че към 1 януари 2011 г. е разполагало с парични средства в брой в размер на 61 000,00 лв., от които 56 000,00 лв. получени от Б. Н. М., за което са представени договори за заем и разписки. Приходните органи не са кредитирали заявената началната разполагаема сума с аргумент, че относно притежанието на средствата не са ангажирани писмени доказателства, от които да е видно, че същите са били налични в патримониума на лицето - заемодател. Аналогични доводи са наведени и по отношение на заявената

заемна сума, получена през 2011 г. Вместо това е прието, че лицето е разполагало със средства в размер на 5 000,00 лв. - получени съгласно договор за заем от 20.01.2010г., сключен с И. Т. и приложена разписка за предаване на сумата. Извършени са съответните изчисления и в резултат е констатиран недостиг на паричните средства за всеки от ревизираните периоди. При това положение, ревизиращите са формирали извод, че е налице хипотезата на чл. 122, ал. 1 т. 7 от ДОПК, поради което на ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което е известно, че данъчната основа на задълженията му по ЗДДФЛ за ревизираните периоди от 2011 г. до 2015 г. ще бъде определена по особения ред. С решение 1405/01.09.2017г. на директора на ОДОП-гр.С. е изменен РА № Р-22221917000304-091-001/14.06.2017 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н. - ръководител на ревизията, в оспорената част, като установения с РА резултат по чл. 48 от ЗДДФЛ е изменен в размер на 3 241, 6блв., за 2012г. в размер на 1 424, 96блв., за 2013г. в размер на 2 254, 16блв., за 2014г. в размер на 2 632, 07блв., за 2015г. в размер на 1 110, 83блв., ведно със съответните лихви. Съгласно указанията на ВАС е назначена съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/с допълнителни задачи. В заключението вещото лице е посочило различни варианти съгласно формулираните въпроси в експертизата. Страните не са оспорили заключението на вещото лице.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи.

Жалбата е подадена от легитимирано лице, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което е допустима. Жалбата е неоснователна.

По отношение направеното възражение за нищожност на РА, съдът намира за установено следното: По това искане, с оглед разрешаването на административноправния спор, следва в случая да се посочи, че съгласно разпоредбата на чл. 160 ал. 2 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 процесуалноправните и материалноправните разпоредби по издаването му. В случая е налице изричен петитум за обявяване на нищожност, изразен както в съдебно заседание от процесуалния представител на жалбоподателя така и в депозираните писменни бележки. Основанията за прогласяване на нищожност на административен акт са радикални пороци при издаването на АА, като нарушаване изискванията за компетентност, пълна липса на форма, пълна липса на правно основание за издаване на акта, невъзможен предмет, несъществуващ адресат и др. Следва в тази връзка да бъде съобразено, че съгласно разпоредбите на чл. 112 ал. 1 и ал. 2 т. 1 ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Изложеното до тук налага да се приеме, че процесното ревизионно производство е възложено от материално компетентен административен орган, при спазване на предвидените за това процедурни правила. Това е така, тъй като към делото е приложена Заповед № РД-01-369/30.03.2016г., в чиято т. I е посочено, че: "функциите на компетентен орган на основание чл. 112 ал. 2 т. 1 ДОПК и 119 от ДОПК, считано от 30.03.2016г. да се

изпълняват от следния служител.“/л.104/От цитираната заповед е видно, че Г. И. М. е длъжностното лице издало ЗВР от 17.01.2017г/л.41/,с което е поставено началото на административното производство,същия към момента на издаване на цитираната заповед е бил началник сектор при ТД на НАП – С..Относно всички заповеди - за възлагането,ревизионния доклад и ревизионния акт, е отразено, че са издадени чрез информационна система „Контрол“,като електронен документ, подписан с електронен подпис. От представените от страна на ответника и приети като доказателства – CD със записани в него електронни документи - РА, РД, ЗВР и ЗИ на ЗВР, ведно с прилежащите им сертификати, справки от сайта на доставчиците на удостоверителни услуги за верификация на документ, както и копия от удостоверения за електронни подписи /75-81/ се установява, че те представляват актове, подписани с валидни квалифицирани електронни подписи т.е всички документи в ревизионното производство са подписани от съответните длъжностни лица издали съответните актове.Представена е заповед №5612/30.10.2012г. за преназначаване на Г. И. М. на длъжност н-к сектор в ТД-НАП отдел“Ревизии“,сектор“Ревизии“ от длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП/л.106/ на основание чл.82 ал.3 от ЗДСл.Г. М. е преназначен на друга длъжност в същата дирекция ,като издадената заповед е в правомощията на ТД на НАП.За пълнота на изложеното следва да бъде посочено също така, че именно във връзка с представянето на тези доказателства на жалбоподателя е дадена възможност да се запознае и изрази становище, в т.ч. и относно тяхното оспорване.Такова становище, респ. оспорване от жалбоподателя не е изразено в с.з. проведено на 21.12.2017г.Съдът приема, че РА е издаден в предвидената за това форма и при липсата на допуснати съществени нарушения на административно производствените правила за това, което да води до извод за неговата нищожност, което становище на съда се налага след извършената служебна проверка. Органите издали РА, също са материално компетентни,със заповед за възлагане на ревизия № Р-22221917000304-020-001/17.01.2017г. са определени А. Н. и М. Б. да извършат ревизията./л. 41 по делото/

Предмет на оспорване е РА, относно установени задължения по чл. 48 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2011г. до 2015г.

Между страните не се спори, че задълженията за данък върху доходите на ревизираното лице са определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест затова носи жалбоподателят. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК – получените приходи на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирия период.

Предметът на спора пред настоящата инстанция са получените от жалбоподателя

заемни средства от физически лица Б. М. и С. А..Органите по приходите са приели разполагаема сума в брой, към началото на ревизирия период 2011г., в размер на 5 000,00 лв., срещу което жалбоподателят възразява,като конкретно оспорва непризнаването,като действително получените парични заеми от Б. М. и Ст.А..Ревизиращите са извършили подробен и задълбочен анализ на декларираните от лицето обстоятелства и събраните във връзка с тях доказателства и са направили извод, че посоченият от лицето размер на разполагаеми парични средства в брой към началото на ревизирия период, не е възможно да се кредитира,като достоверно обстоятелство. Този извод се споделя напълно от съдът поради следното.Органите по приходите основателно са отбелязали, че от извършената служебна проверка в Агенция по вписванията, имотен регистър по партидата на Б. М.,заемодател на жалбоподателят се констатира, че липсват вписвания за продажба на апартамент в [населено място],ж.к. „М.“, [жилищен адрес]както и не е установено каква част от парите последният е получил от продажбата на поземлен имот в[жк].В резултат на установеното, ревизиращите органи не са кредитирали заявеното и не са приели за доказано, че Б. М. е притежавал сума в размер на 84 000,00 лв.,съответно, че я е предал на жалбоподателя.В тази връзка съдът следва да отбележи в хода на ревизионното производство и настоящото производство,не са представени доказателства къде са били съхранявани парите до датите на сключване на договорите за заем и предаването на сумите от М. на жалбоподателят;не са представени банкови извлечения,доказващи наличие на финансови средства в посочения размер по банкови сметки на сочения,като заемодател М., съответно изтеглянето им с оглед предаване на жалбоподателя.В обясненията си пред органът по приходите М. твърди ,че е продал имот за 1000000 лв.,а такъв имот липсва по партидата на заемодателят.В дадените писмени обяснения, при извършената насрещна проверка,М. е посочил именно продажбата,като източник на средства по повод сключените договори за заем с жалбоподателят.С оглед на обсъдените доказателства,съдът приема, че коментираните договори/л.650-декларация/ за заем между Б.Б. и Б. Н. М. не са били сключени на посочените дати,поради факта ,че не са налице каквито и да е доказателства ,че заемодателят да е разполагал с финансови средства към момента на сключване на договорите.Относно заемните средства предоставени на жалбоподателя от С. А. в хода на производството е представена единствено декларация за произход на заемните средства-работа в чужбина.Освен декларацията не са представени други документи.Съдът следва да отбележи,че декларацията на С. А. е изготвена от упълномощено лице,което упълномощено лице е бил жалбоподателят Б. Б./л.662/.Съгласно разпоредбите на чл. 240 от ЗЗД с договора за заем заемодателят предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи, а заемателят се задължава да върне заетата сума или вещи от същия вид, количество и качество.От употребения в нормата израз – „предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи" следва изводът, че договорът по своето естество е реален,т. е. неговите правни последици и действие настъпват от момента на предаване на собствеността върху парите или другите заместими вещи.В конкретния случай договорите за заем между жалбоподателят и посочените по горе лица нямат нотариална заверка или друг от подробно уредените в чл.181 от ГПК белези, които да доказват достоверно, че на датата, вписана в тях, сделката е била извършена, т.е., че посочената в тях сума е била предадена. Действително договорът за заем като неформален не изисква специална писмена нотариална форма за действителност, но за целите на данъчното облагане, предаването на сумите т.е. реалното изпълнение на договора следва да бъде установено по безспорен начин.Доказателствената сила на документи със свидетелстващо съдържание се преценява с оглед всички

обстоятелства по делото и подлежи на вътрешна преценка. Събраните в процеса доказателства и представените в хода на ревизията, не доказват категорично факта на предаване на процесните суми. Наличието на заемно правоотношение следва по безспорен начин да се установи, като се докаже, че процесните суми съществуват в патримониума на заемодателите, към периода на предоставяне на заем. Този съществен факт също не бе установен без съмнение. Съдът приема, че договорите за заем не притежават достоверна дата, това се отнася и за разписки за получаването на сумите/л.382,384,386,398,402/ по договорите. Разписката по своето правно естество е частен свидетелстващ документ, който не се ползва с материална доказателства сила. В хода на административното обжалване и в хода на съдебното обжалване, жалбоподателя не представи доказателства, които да опровергават изводите на ревизиращите органи, за да се приеме, че насрещните престации са изпълнени. Следователно, по спорните обстоятелства между страните - дали заемодателите са разполагали с парични средства да представят същите в заем и факта на предаване на парите, извода на ревизиращите органи се потвърждава. Съдът не кредитира заключението на вещото лице по ССЧЕ., тъй като същата е изготвена при определени условия и факти, които не се доказаха в настоящото производство. В неоспореното заключение по назначената експертиза повторно са изчислени ДО за периода от 2011 до 2015г. налице са известни разминавания /макар и на практика незначителни/ между установеното от приходните органи и установеното при извършената експертиза. Вещото лице не се е съобразило с измененията на данъчните основи за отделните години след решението на директора на ОДОП, които са в полза на жалбоподателя. Доводите на оспорващия, включително и тези, направени в жалбата до съда не се потвърдиха, поради което ответникът правилно ги е преценил като неоснователни. По изложените съображения, настоящата инстанция приема, че не са налице основания за отмяна на оспорения РА.

При този изход на делото, на ответника се дължи възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита, изчислено съгласно чл.8 Наредба №1/ 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в размер на 958,10 лева.

Предвид горното, и на основание чл. 160, ал.1 и чл.161 от ДОПК, АССГ, Трето отделение, 34 – ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ подадената жалба от Б. А. Б. против /РА/Р-22221917000304-091-001/14.06.2017г. на началник сектор при ТД на НАП-С., изменен с Решение №1405/01.09.2017г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., с която на Б. А. Б. са определени за дължими данъци по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, както следва: за 2011г. в размер на 3 241, 66лв., за 2012г. в размер на 1 424,96лв., за 2013г. в размер на 2 254, 16лв., за 2014 г. в размер на 2632,07 лв. за 2015г. в размер на 1110,83лв. ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Б. А. Б. [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите сумата от 958,10 лв. (деветстотин петдесет и осем лева и десет стотинки) представляващи разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния

административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: