

РЕШЕНИЕ

№ 5589

гр. София, 06.10.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 06.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **9975** 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/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на В. Н. З., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица]/Т. А./, [жилищен адрес] и със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ап. 5, чрез адв. Т.Д. срещу Ревизионен акт № Р-220002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., изменен в оспорената част, с Решение № 1182/10.07.2019 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/.

В жалбата и в депозираните по делото писмени бележки се поддържа, че РА, изменен в обжалваната част от директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен, като издаден при съществено нарушение на административно производствените правила и в противоречие с материалноправни разпоредби на ЗДДФЛ и ДОПК. Твърди се, че ревизионното производство приключило с издаването на РА е недопустимо, тъй като не е спазен предвидения в чл. 109 от ДОПК преклузивен срок. Сочи се, че органите по приходите неправилно били установили наличните парични средства в началото на периода. Неправилно били установени, както приходите, така и разходите на жалбоподателя през ревизионния период, като подробни доводи в тази насока, обосноваващи твърденията му са изложени в жалбата. Отправеното до съда искане е за отмяна на Ревизионен акт Р-22002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., изменен в оспорената част, с Решение

№ 1182/10.07.2019 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/. Претендира се и присъждането на сторените по делото разноски, съобразно представения списък по реда на чл. 80 от ГПК.

В проведените публични съдебни заседания по делото жалбоподателя, се представлява от адв. Д., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на РА, като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения изложени в жалбата и писмените бележки по делото. Претендира се присъждането на разноски по делото съобразно представен списък.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, чрез процесуалния му представител, изразява становище за неоснователност на жалбата, по доводи изложени в решението на решаващият орган. Направено е възражение за прекомерност по реда на чл. 78, ал. 5 от ГПК на претендираното адвокатски възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Извършването на ревизия на В. Н. З. за определяне на задълженията на лицето за данък върху доходите на физическите лица по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2010 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221016005202-020-001 от 27.07.2016 г., която ревизия е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221016005202-091-001/20.03.2018 г., който е отменен от директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП с Решение № 1379/10.09.2018 г. и ревизията е върната на ревизиращите органи със задължителни указания за възлагане на нова ревизия и издаване на нов ревизионен акт.

Във връзка с горното със ЗВР № Р-22002218005727-020-001 от 20.09.2018 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002218005727-020-002 от 02.01.2019 г. г. е определен нов срок за приключване на ревизионното производство до 03.03.2019 г.

На 27.03.2019 г. е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 22002218005727-092-001, срещу който жалбоподателят е подал възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което било обсъдено от органите по приходите и било взето за частично основателно във връзка разполагаемата от жалбоподателя сум в началото на периода със средствата получени от съпругата му Т. С. З..

Ревизията е приключила с издаване на РА № Р-22002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на ревизираното лице на 24.04.2019 г.

С оспорения в настоящото производство РА на жалбоподателя са установени допълнително задължения по чл. 48 от ЗДДФЛ за 2010 г. в размер на 3502.12 лева – главница и лихва в размер на 2849.77 лева, като е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК.

В РА е посочено, че процесната ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, във връзка с Решение № 1379 от 10.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА № Р-22221516009265-091-001/07.06.2017 г. и в хода на ревизията са били предприети редица процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от издадения РА, като са и изложени предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка решение № 1379 от 10.09.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“ .

За целите на проверките, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № Р-22002218005727-040-001/22.11.2018 г. Поискано е да бъдат представени писмени обяснения и да ангажира доказателства във връзка с установяване на финансовото и имущественото му състояние, получените доходи и извършените разходи за периодите на ревизията.

Във връзка ИПДПОЗЛ от страна на жалбоподателя били представени на 11.12.2018 г., 22.01.2019 г. и 11.03.2019 г., декларации, справки, разпечатка от банкови извлечения, копия от документи

собственост на недвижими имоти и документи, удостоверяващи назначението на лицето на трудов договор. Представен бил сключен с Банка ДСК Договор за текущо потребление от 17.09.2009 г. за предоставяне на кредит в размер на 15 000 евро, банково извлечение, съгласно което на 17.09.2009 г. по сметката на лицето са постъпили 15 000 евро, като жалбоподателят е изтеглил в брой същия ден сумата от 14 700 евро; банково извлечение от Банка ДСК, съгласно което на 30.08.2011 г. по сметката на лицето са постъпили 33 000 евро, с основание усвояване на ипотечен кредит; разпечатка от банковата сметка на лицето в П., от която е видно, че към 01.01.2010 г. има налични парични средства /открит депозит/ в размер на 2 071,40 евро, декларация от съпругата на лицето; справки за парични средства в началото и в края на ревизираните периоди, доходите, получените парични средства и извършените разходи; разпечатка от банковата сметка на Т. З. от 01.09.2014 г., съгласно която същата е превела по сметка на сина си Н. З. сума в размер на 10 000 евро; разпечатка от банковата сметка на Н. З. от 15.09.2014 г., съгласно която Т. З. е превела по сметка на сина си 10 000 евро за погасяване на кредита. По електронен път от Н. З. е декларирано, че на 17.03.2010 г. е изтеглен кредит в размер на 14 150 евро. Към този момент е живял заедно с родителите си и в тази връзка са имали общо домакинство. През 2014 г. майка му е погасила кредита с нейни средства. Представени са и документи, удостоверяващи собственост върху недвижим имот на майката на ревизираното лице, удостоверение за наследници, документи за претърпяно през 1992 г. ПТП на сина на жалбоподателя и документи за получено през 1993 г. обезщетение, документи, удостоверяващи пребиваване и получени от лицето доходи през период 1999-2001 г. от работа в Испания, документи, удостоверяващи длъжностите, на които лицето е назначено към момента по трудови правоотношения.

В ревизионното производство е приобщен Протокол за извършена насрещна проверка № 22221018193262-141-001/27.03.2019 г. за извършена насрещна проверка на Н. В. З., син на жалбоподателя.

С Протокол № Р-22002218005727-П.-001/25.10.2018 г. са били приобщени събраните в хода на извършената ревизия на задълженото лице документи и доказателства, приключила с Ревизионен акт № Р-22221016005202-091-001/20.03.2018 г.

Били приобщени и събраните в хода на извършената ревизия на Т. С. З. документи и доказателства, приключила с Ревизионен акт № Р-22002218005727-091-001/20.03.2018 г. с протокол № 1399285/2211.2018 г., а с Протокол № 1114792/21.09.2016 г. са приобщени доказателствата от извършената на лицето проверка за съпоставка на притежаваното имущество и извършените разходи, документирана с Протокол МП-22221016019508073-001/30.06.2016 г., ведно с приложенията към него.

Били изискани в предходното ревизионно производство документи и данни от трети лица, както и за извършване на действия от други контролни органи до всички търговски банки в страната, Столична Дирекция „Общински приходи”, [фирма], [фирма], [фирма], сектор „Български документи за самоличност” при СДВР и т.н., като получените отговори и представените документи били подробно описани в ревизионния доклад, като резултати установени в хода на предходното ревизионно производство.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са извършили съпоставка на получените доходи и парични постъпления с извършените разходи от страна на жалбоподателя и са приели, наличието на превишение на разходите над доходите /недостиг на парични средства/ за 2010 г. в размер на 35 021,22 лв. и в тази връзка е направено предложение за установяване на допълнително задължение по ЗДДФЛ за 2010 г. в размер на 3502.12 лева.

За да установят наличието на допълнително задължение по ЗДДФЛ, ревизиращия екип е приел, че жалбоподателят е декларирал следните налични парични средства в брой към 01.01.2010 г. както следва:

- 20 000,00 лв. лични спестявания и обезщетение изплатено на малкия син при ПТП;
- 25 460,00 лв. изтеглени от Банка ДСК по банков кредит на 17.09.2009 г. и
- 35 000,00 лв. наследени от родителите;

По отношение на декларирани лични спестявания в размер на 20 000,00 лв. ревизиращият екип не приел същите за доказани и счел, че не следва да бъдат кредитирани, тъй като от представените доказателства за възнаграждения от Испания не можело да се докаже възможността да бъдат спестявани суми. Получените възнаграждения били налични само за посрещане на обичайните разходи на лицето, свързани с пребиваването му в Испания за посочения период. Няма данни жалбоподателят да е теглил голям размер от банковата си сметка, което е предпоставка за тяхното спестяване в брой. Съгласно представените извлечения, към 19.04.2001 г. В.З. е изтеглил ефективно сумата от 400 хил. песети /2 400 евро/ и е закрило своята сметка.

Относно обезщетението на сина му през 1993 г. в размер на 77 800 лв. и лихва в размер на 3 600,00 лв., органите по приходите са приели, че сумата фигурира в обявлението и е преди деноминацията на българския лев през 1999 г. Освен това, като доказателство е ангажирано единствено обявлението, но не и касов ордер за изплатена сума или банково извлечение. Констатирано било, че получените суми са в

твърде дълъг времеви период /над 10 години/ и възможността лицето да е съхранявало тези средства в домашни условия не било доказано в хода на ревизията. Отделно от това, сумите посочени от ревизираното лице били от периоди преди деноминацията на българския лев през 1999 г., като левът е деноминиран съгласно Закона за Деноминацията на лева.

Относно 35 000,00 лв. декларирани като наследени от родителите на жалбоподателя, органите приходите приели, че не са ангажирани доказателства и документи показващи, че лицето е разполагало с посочените средства по безспорен начин. Не било доказано, че посочените средства са били спестени от майката на жалбоподателя И. М. З. му през годините, както и, че са открити в жилището, което е обитавала приживе.

Относно сумата от 25 460,00 лв. изтеглени от Банка ДСК по банков кредит на 17.09.2009 г. от В. З., органите по приходите във връзка с декларираното от ревизираното лице и неговата съпруга са приели, че към началото на 2010 г. всяко от лицата /В. З. и Т. З./ е разполагало с половината от сумата в размер на 24 000 лв., т.е. — 12 000 лв.

С РА е приета за получена сума в размер на 1548,89 лв., съгласно Удостоверение от Банка ДСК, клон К. /изплатена на Т. С. З., като наследник на Г. И. А. – баща/. Коригирана е техническа грешка при отразяването на превишението на доходите на съпругата през 2010 г. при изготвяне на РД, където е отметена сума в размер на 27 561,95 лв., вместо 39 061,95 лв.

След анализ на всички събрани в хода на ревизията документи и доказателства ревизиращия екип е определил начална разполагаема сума по банкови сметки 4050,00 лв. и разполагаема сума в брой 12 000 лв. Декларирани от лицето налични парични средства в брой към 31.12.2010 г. в размер на 6 000 лв. и разполагаеми суми по банкови сметки - 14 980,00 лв.

Установено е, че получените доходи за 2010 г. от ревизирано лице от трудови правоотношения са в размер на 8 875,51 лв. — от МГУ „С. И. Р.“, 39 061,95 лв., 1548,89 лв. предоставени от съпругата Т. З., 27700,00 лв. предоставена сума от сина му - Н. З.; от банков кредит в Банка ДСК в размер на 14 150 евро, съгласно писмена декларация от лицето, погасен от майката.

Относно извършените разходи е констатирано, че от семейството са декларирани разходи за живот и комунални услуги за 2010 г. — 11 000,00 лв., като за жалбоподателя са приели разходи в размер на 1/2 - 5 500,00 лв. От тях са приспаднати документално доказани разходи в размер на 1085,82 лв. /разходи за телекомуникационни услуги -255,45 лв., за топлинна енергия — 678,85 лв., разходи към НЕТ 1 — 151,52 лв./ Отчетени са разходи за погасяване на потребителски кредит в Банка ДСК в размер на 2 384,52 лв. и предоставени парични заеми в размер на 99 258,37 лв. Сумата е формирана по Договори за заем от 17.03.2010 г., 05.05.2010 г. и 08.06.2010 г., сключени между В. З. - заемодател и К. Г. Х., ЕГН [ЕГН], управител на [фирма], заемополучател за 17 000 евро, 15 000 евро и 18 750 евро.

При така установените доходи и разходи е направена съпоставка и е установен недостиг на парични средства в размер на 35 021 ,22 лв.

За определяне на данъчната основа на В. Н. З. за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за 2010 г. е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК., като на жалбоподателя е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22002218005727-113-001/26.11.2018 г., с което е уведомено, че данъчното облагане

ще бъде извършено по реда на чл. 122 и следващи от ДОПК. Връчено е и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК № Р-22002218005727-139-001/26.11.2018 г. РА е обжалван от страна на жалбоподателя, с жалба вх. № 94-Н-256 от 08.05.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-986 от 14.05.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., като с решение № 1182/10.07.2019 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, РА № Р-22002218005727-091-001 от 24.04.2019 г. е изменен, в оспорената част на установения резултат за 2010 г. данък върху годишната данъчна основа по ЗДДФЛ за внасяне в размер от 3502,12 лева на 3002,12 лева, ведно със съответните лихви.

За да постанови горният резултат, решаващият орган е приел, че от събраните в ревизионното производство доказателства, декларираниите/получени приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанска дейност на ревизираното лице, не съответствали на имущественото и финансовото му състояние за 2010 г., поради което правилно органът по приходите е установил наличието на условията на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОГП и ревизията е проведена по особения ред на закона.

За изясняване спора по същество, по делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза, която като компетентно и безпристрастно изготвена и като неоспорена от страните по делото, е приета от съда.

От заключението на вещото лице по ССЕ се установява, че наличните парични средства на сем. Златанови / в това число и Н. В. З./ към 31.12.2009 г. възлизат на 104088.57 лева. Даден е и втори вариант без участието на Н. В. З. – наличните парични средства възлизат на 86613.07 лева. Посочено е, че изтеглените от жалбоподателя парични средства в размер на 15 000 евро кредит от ДСК и 9170 евро от сметката си в П. в периода от 10.05.2008 г. – 26.01.2009 г. имат характер на спестени средства и не са били предназначения за покриване на текущи разходи на семейството в периода 2008-2009 г. Посочено е, че 01.01.2010 г. сем. Златанови са разполагали с около 86 613 лева, респективно физически жалбоподателят е разполагал с S от тази сума. – 43 300 лева. Съотношението между приходите и разходите на сем. Златанови в периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2011 г. при включване на доходите на Н. В. З., който в този период е част от семейството за 2010 г. е 51710.96 лева, а за 2011 г. – 66788.09 лева налични парични средства, който би могло да спести. Вещото лице е посочило, че не се установява недостиг на парични средства, респ. не следвало да се начислява допълнително данък.

По делото са събрани и гласни доказателствени средства с разпита на свидетеля Т. С. З. – съпруга на жалбоподателя, които съда като обективни, последователни и непротиворечащи на доказателствения материал по делото, следва да кредитира. Съгласно изложеното от свидетелката в свидетелските й показания след смъртта на свекърва й – майка на жалбоподателя, който бил единствено дете, намерили в жилището й на ул. Д. М., [населено място], различни суми в левове и във валута /щатски долари/ и в различни моменти, тъй като били скрити на нетипични места в жилището – чадър в гардероба, завити в одеяла, надстройка на жилището, палто в гардероб в коридора. Свидетелката заявява суми от 2 000 долара, 10 000 лева, 11 000 лева /половината в долари/, 5-6 000 лева, „една по-малка сума пари“. Твърди, че същите са получени от обезщетение за построяването на блок на мястото на стара къща – собственост на починалата, находяща се на [улица], през 1981-1982 г. /около 6-7 000 лв./ и продажба на апартамент, наследен от майката на починалата /свекърва на свидетелката и майка на жалбоподателя/, не помни през коя година, сочи края на 90-те години. Заявява, че с част от намерените суми погасила изтеглен

потребителски кредит, а останалите спестили с цел закупуване на жилище. Твърди, че жалбоподателят имал близки отношения с родителите си, които му помагали със средства за закупуване на тристайно жилище, тъй като след събарянето на старата къща той получил двустаен апартамент в новопостроения блок.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от В. Н. З. жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 13.07.2019 г., а жалбата до съда е депозирана на дата 26.07.2019 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1182/10.07.2019 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ [населено място]. С РА № Р-22002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., в оспорената част за 2010 г., с която е установен данък върху годишната данъчна основа по ЗДДФЛ за внасяне в размер на 3002,12 лева, ведно със съответните лихви.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността 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.

Съдът не констатира в хода на ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения. Същото е образувано в съответствие с изискванията на чл. 112, ал. 1 от ДОПК с издаване на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221016005202-020-001 от 27.07.2016 г., впоследствие със заповеди № Р-22002218005727-020-001 от 20.09.2018 г., връчена лично на 03.10.2018 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002218005727-020-002 от 02.01.2019 г. е определен нов срок за приключване на ревизионното производство до 03.03.2019 г., издадени от М. А. К. началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С., оправомощена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2010 г. и 2011 г. Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение № 1379 от 10.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА № Р-22221516009265-091-001/07.06.2017 г. Цитираните ЗВР и ЗИЗВР имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК и са връчени на ревизираното лице по ел. път. Спазен е и преклузивният срок по чл. 109, ал. 1, изр. 1

ДОПК с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство - ревизионното производство е образувано с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок, като доводите изложени от жалбоподателя в тази насока съдът намира за неоснователни.

Съгласно чл. 108, ал. 1 ДОПК данъчните задължения и задълженията за задължителни осигурителни вноски се установяват с ревизионен акт. Разпоредбата на чл. 109, ал. 1 от ДОПК не позволява да се образува производство за установяване на задължения за данъци, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена такава. Този срок е преклузивен и с изтичането му се пречатства възможността на органите по приходите да установяват данъчни задължения.

Както се посочи по-горе ревизионното производство е повторно по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221016005202-020-001 от 27.07.2016 г. (връчена на 09.08.2016 г.) на жалбоподателя е била възложена ревизия за определяне на задълженията му, които са в обхвата и на настоящата ревизия, а именно за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2010 г. и 2011 г. Ревизионното производство е приключило с издаването на РА № Р-22221516009265-091-001/07.06.2017 г., който е обжалван от В.З. по реда чл. 152 от ДОПК пред директора на Дирекция ОДОП [населено място]. На основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК, с Решение № 1379 от 10.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП – [населено място] РА № Р-22221516009265-091-001/07.06.2017 г. е отменен и преписката е върната на органа по приходите, издал заповедта за възлагане на ревизия, със задължителни указания за възлагане на нова ревизия и издаване на нов ревизионен акт. Повторната ревизия на жалбоподателя, приключила с обжалвания РА № Р-220002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., е образувана със ЗВР № Р-22002218005727-020-001 от 20.09.2018 г., връчена лично на 03.10.2018 г. С оглед гореизложеното съдът намира, че възраженията на жалбоподателя относно преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК са неоснователни. Това е така, тъй като с решението по чл. 155, ал. 4 от ДОПК не се поставя начало на ново ревизионно производство, а се възстановява висящността на производството по издаване на РА в отменената част. Законът фиксира и момента, от който производството се възстановява, а именно, от момента на незаконосъобразното действие - чл. 155, ал. 6 от ДОПК. В конкретния случай, началото на ревизионното производство е поставено със ЗВР № 22221016005202-020-001 от 27.07.2016 г., т.е. преди изтичане на срока по чл. 109, ал. 1 от ДОПК. С последващо издадената заповед ЗВР № Р-04000419006537-020-001/10.10.2019 г., издадена на основание Решение № 139/27.09.2019 г. на директора на Дирекция ОДОП [населено място], не започва ново производство. Същата има за цел да определи обхвата и срока на ревизията, компетентните органи по приходите, които да извършат законосъобразните действия, в резултат на които се издава последващият ревизионен акт.

Не се установяват при извършената служебна проверка допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. При съобразяване на заповедите за извършване на ревизия, се установява, че ревизията е приключила в срока по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, а РД е съставен от ревизиращите органи в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, като съдържа предвидените в чл. 117, ал. 2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните за облагането на жалбоподателя обстоятелства. Съответно спазен е и срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт. Жалбоподателят е бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация, при предоставена възможност да реализира защитата си. Правото

на защита на данъчно задължения субект не е накърнено, съответно не е налице съществено процесуално нарушение, което може да обуслови отмяната на РА на това основание.

За резултатите от ревизията е съставен РД № 22002218005727-092-001, /27.03.2019 г., в който подробно са описаните извършените процесуални действия в хода на ревизионното производство и установените факти и обстоятелства. РД има предписаното съдържание от разпоредбата на от чл. 117, ал. 2 от ДОПК и към него са приобщени събраните в хода на ревизията доказателства в съответствие с изискването на чл. 117, ал. 3 от ДОПК. РД ведно с доказателствата е връчен по ел. път на ревизираното лице. Въз основа на РД е издаден оспорения РА, който също е връчен на ревизираното лице по ел.път. Ревизионният акт е обжалван по административен ред, което съгласно чл. 156, ал. 2 от ДОПК е абсолютна процесуална предпоставка за обжалването му по съдебен ред.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл.22, т.4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл.24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл.24 ЗЕДЕУУ – арг. чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

Ревизионното производство, приключило с издаването на обжалвания РА, е проведено по особения ред на чл. 122 - 124а от ДОПК, даващ възможност определеният в съответния материален закон размер на данъка, да се приложи към установена от органите по приходите по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчна основа

Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК /на които хипотези в случая се основава провеждането на ревизионното производство по реда на чл. 122 - чл. 124а от ДОПК/, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на чл. 122, ал. 2 основа, когато до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация и налице са данни за укрити приходи или доходи.

В нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК е регламентирано, че в производството по обжалване на РА 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 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Презумпцията за вярност на фактическите констатации е оборима, като доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, в тежест на органите по приходите е да установят наличието на основание за облагане по аналог, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване

твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. Указания за разпределението на доказателствената тежест в посочения смисъл е дадена на страните в настоящото производство със съдебно разпореждане. Настоящата инстанция намира, че фактите и доказателствата по делото не установяват наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. В тази връзка предмет на спор между страните е наличието на облагаема основа за данъчен период 2010 г. По делото се спори относно разполагаемата сума към началото на периода и съответно началното салдо, въз основа на което данъчните органи са изчислили, че е налице превишение на разходите спрямо приходи, въз основа на което са обосנוвали наличие на предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК.

Спорно е разполагал ли е жалбоподателят към 31.12.2009 г. със следните суми:

- 20 000 лв. лични спестявания и обезщетение за претърпяно ПТП от неговия син;
- 25 460 лв., изтеглени от банка ДСК по банков кредит на 17.09.2009 г.;
- 30 000 лв. наследени от родителите на жалбоподателя.

По отношение на сумата, получена от майка си И. М. З., по делото жалбоподателят представя удостоверение за наследници, от което е видно, че същият е единствен наследник, както и Заповед за отчуждаване на недвижим имот № РД-34-2199 /л.151-152/, от която е видно, че И. М. З. е обезщетена с пари, а жалбоподателят В. З. е обезщетен с един двустаен апартамент, както се установява и от свидетелските показания на свидетелката Т. З.. Представен е още Нотариален акт № 7, том II, нот. дело № 207 от 1988 г. за придобиване на посочения двустаен апартамент от В. З.. Видно от Удостоверение за наследници от 18.06.98 г. за лицето Божика В. С., неин наследник е майката на жалбоподателя И. М. З.. Представените писмени доказателства в своята съвкупност кореспондират с изложеното от свидетелката Т. З., поради което съдът кредитира показанията на последната като обективни, ясни и непротиворечиви и ще бъдат ценени при постановяване на съдебното решение.

Представен е договор за банков кредит от 17.09.2009 г., сключен между банка „ДСК“ като кредитор и В. З. като кредитополучател за сумата от 15 000 евро, извлечения от банкова сметка на последния, от което е видно, че е получил по сметката си посочената сума; договор за банков кредит от 03.05.2010 г. с кредитополучател Т. С. З. за сумата от 15 000 евро. Представена е разпечатка на електронна кореспонденция между Н. З. и приходните органи, съгласно което същият е живял с родителите си до 2013 г., когато е сключил брак. На 17.03.2010 г. изтеглил кредит в размер на 14150 евро, които предоставил на родителите си, за което представя фотокопие на вальор за превод на същата сума. През 2014 г. кредитът бил погасен от майка му – Т. З., със свои средства. Видно от писмо изх. № К156 от 15.07.2016 г. кредитът е окончателно погасен на 15.09.2014 г. От Удостоверение за промени на настоящ адрес изх. № 30 от 31.01.2020 г. се установява, че Н. В. З. е живял от 03.10.1982 г. до 25.11.2013 г. на адрес [населено място], [улица]. Между кориците на делото е налично фотокопие на трудова книжка на последния, от което се установява доходът му през процесните периоди.

Видно от представено извлечение от сметка на В. З. в [фирма], към 24.12.2009 г. същият разполага с 2 071.40 евро.

Относно спорният по делото въпрос за сключението на назначената по делото ССЧЕ дава отговор за размера на началното салдо за процесния период. В табличен вид в сключението е направен анализ на постъпленията на жалбоподателя до края на 2009 г. и вещото лице е стигнала до извод, че същият е разполагал към 31.12.2009 г. със сумата от 104 088.57 лв., като е уточнено, че в същото не са отразени

направените разходи и наличността по сметки на Т. З.. Отразени са обаче разходите за тричленно домакинство съгласно данни на НСИ за 2008 г. и 2009 г., като освен двамата съпрузи в домакинството е включен и синът им Н. З. с оглед гореописаните доказателства, че същият е живял в домакинството на жалбоподателя до 2013 г. От разполагаемата сума са извадени и декларирани като похарчени за текущи нужди 2 000 лв. като част от получения кредит от банка „ДСК“ в общ размер на 25 460 лв. наличен в заключението е и втори вариант, съгласно който разполагаемата сума към същата дата е в размер на 86 613.07 лв., като се изключи от паричния поток информацията относно Н. З.. Съдът намира за релевантен към фактите по делото първият вариант, който най-обективно отразява финансовото положение на жалбоподателя с оглед гореизложените доказателства за местожiveенето на сина му в процесния период. Въпреки това, с оглед изчисляване на полагащата се S част от имуществото на жалбоподателя с оглед семейното му положение и режим на СИО /поради липса на данни за обратното се приема режим на имуществени отношения по чл. 18, ал. 2 от Семейния кодекс/, при изчислената от вещото лице разполагаема сума от 86 613.07 лв. полагащата се на жалбоподателя S част от нея е равна на 43 300 лв., както е посочено в заключението на експертизата. Следва да бъде посочено, че дори да се приеме 1/3 част от разполагаема сума от 104 088.57 лв., посочена в първия вариант на паричен поток по въпрос № 1 от експертизата за тричленно домакинство, състоящо се от трима пълнолетни /вкл. Н. З./, отново не се установява превишение на разходите над приходите. С оглед на това на В. З. се полага 1/3 от разполагаемата сума или 34 696.19 лв., а установеното превишение на разходите съгласно таблица на л. 46 /стр. 20 от РД/ е в размер на 34 475.52 лв.

Съгласно отговора на втория поставен въпрос вещото лице е дало заключение, че изтеглените в периода 10.05.2008 г. – 26.01.2009 г. парични средства – 15 000 евро от банков кредит и 9170 лв. от сметка в П. АД, не са ползвани за покриване на разходи, а имат характер на спестени средства, тоест следва да се счита, че са налични към 26.01.2009 г. В тази връзка ревизиращите не са доказали извършени от жалбоподателя разходи през този период за закупуване на недвижими имоти, движими вещи на значителна стойност, пътувания в чужбина и др., които се различават от включените разходи за живот по данни на НСИ, които са взети предвид от вещото лице.

По последния въпрос от експертизата вещото лице е анализирано доходите/постъпленията и разходите на домакинството за периода 01.01.2010 г. – 31.12.2011 г., поотделно за всеки от периодите, и е стигнала до извод, че не само че няма недостиг на средства и през двата периода, но дори към 31.12.2011 г. има остатък от 66 788.09 г., за жалбоподателя 33 394.05 лв. /1/2 част от цялата сума/, следователно няма основание да се начислява допълнително подоходен данък.

Заключението на експертизата не е оспорено от страните и се кредитира от съда като обективно и компетентно изготвено, даващо ясни и непротиворечиви отговори на поставените въпроси. Следва да се отбележи, че при изготвянето му са ползвани само материалите между кориците на делото и не са отразени в началното салдо за 2010 г. спорните суми от 35 000 лв. като наследство от И. З.. Дори и при тези констатации е видно, че не се установява недостиг на парични средства за покриване на разходите за 2010 г., поради което няма основание да се прави извод за наличие на недеklarирани/укрити доходи. С оглед на това съдът намира, че не са изпълнени предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК за извършване на ревизията по особен ред и определяне на данъчната основа по аналог съгласно чл. 122, ал. 2 от ДОПК. По категоричен начин се установи, че не е налице недостиг на парични средства на ревизираното лице за 2010 г., т.е. не са били налице основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК, даващи основание за определяне на данъчната основа по

реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, поради което РА, макар и постановен от компетентен орган, е незаконосъобразен като издаден в нарушение на материалноправните разпоредби и следва да бъде отменен.

По разноските:

При този изход на делото на жалбоподателя се следват разноски в производството съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК, а именно в размер на 2215 лв., от които 10 лв. държавна такса, 600 лв. за депозит за експертиза, 5 лв. за издаване на съдебно удостоверение и 1600 лв. адвокатски хонорар. Съдът намира за основателно възражението за прекомерност на последния, тъй като същият е няколкократно по-висок от минималния такъв /655.21 лв./ съгласно чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения при този материален интерес. С оглед на това и предвид действителната фактическа и правна сложност на делото на жалбоподателя следва да се присъди сумата от 800 лв. за адвокатско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 70-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на В. Н. З., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица]/Т. А./, [жилищен адрес] и със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ап. 5, Ревизионен акт № Р-220002218005727-091-001 от 24.04.2019 г., изменен в оспорената част с Решение № 1182/10.07.2019 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП да заплати на В. Н. З., ЕГН: [ЕГН], направените по делото разноски в размер общо на 1415.00 /хиляда четиристотин и петнадесет/ лева.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: