

РЕШЕНИЕ

№ 5355

гр. София, 25.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 28.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **2937** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. Ж. В., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221520008405-091-001/22.11.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, изменен с Решение № 237/14.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт относно определените допълнителни задължения по ЗДДФЛ за 2014г. в размер на 11 153,04 лв. данък върху общия доход и съответните лихви, като счита, че при издаването му са допуснати съществени нарушения на съдопроизводствените правила. Основният довод, който се излага е, че към момента на връчване на ЗВР е изтекъл срокът по чл.109, ал.1 ДОПК. Позовава се на практика на ВАС в тази връзка и отбелязва, че по идентичен казус във връзка с оспорването на ревизионния акт, издаден на неговата съпруга В. В., директорът на дирекция „ОДОП“ е обявил ревизионния акт за нищожен. В с.з. жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. И., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия

№Р-22221520008405-020-001/30.12.2020 г. /ЗВР/, издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на Н. Ж. В. за установяване на данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. ЗВР е връчена по електронен път на 20.01.2021 г. и е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221520008405-020-002/ 19.04.2021 г. и ЗИЗВР № Р-22221520008405-020-003/ 19.05.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520008405-092-001/30.09.2021 г. Срещу РД е подадено възражение, преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221520008405-091-001/22.11.2021 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен за ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 30.11.2021 г. С РА са установени задължения за 2014 г. общо в размер на 19 158,75 лв., в т. ч. данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 11 440,30 лв. и лихви в размер на 7 718,45 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ - С.. С Решение 237/14.02.2022г. решаващият орган е изменил ревизионния акт в оспорената част, като установеният резултат по ЗДДФЛ за 2014 г. е определен на 11 153,04 лв., ведно със съответните лихви.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили следните процесуални действия и са направили следните констатации и изводи:

Н. Ж. В. е местно лице, женен за В. Г. В., ЕГН [ЕГН]. През периода на ревизията семейството има едно непълнолетно дете.

През ревизирания период Н. Ж. В. е собственик на капитала и управител на [фирма], ЕИК[ЕИК] и съдружник и управител на [фирма], ЕИК[ЕИК]. Лицето се е осигурявало в [фирма] и е получавало доход по договор за управление и контрол в размер на 8 969,93 лв.

До [фирма] е изготвено ИПДПОТЛ изх. №ПФ-22221520000375-041-060/03.09.2020 г., в отговор на което са представени писмени обяснения, счетоводни регистри на сметки, оборотни ведомости и др.

На ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221520008405-040-001/12.02.2021 г. и №Р-22221520008405-040-002/19.05.2021 г., в отговор на което са представени документи.

Изискани са документи и писмени обяснения от трети лица.

Въз основа на получените отговори е установено, че за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. жалбоподателят притежава банкови сметки в [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

Според получени отговори от: Застрахователно дружество [фирма], [фирма], ЗАД [фирма], ЗАД [фирма], ЗАД [фирма], ЗД [фирма], застрахователно дружество [фирма], ЗК [фирма] и „К. Ж.“ – клон България, между дружествата и ревизираното лице е имало сключени застрахователни договори, като сключените полици и събрани премии са намерили отражение върху имущественото състояние на ревизираното лице за ревизираните данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г.

Представена е справка от СДВР, отдел „Пътна полиция“ за притежавани от лицето 5

броя МПС, придобити за периодите от 2004 г. до 2009 г. Две от МПС-тата са продадени през 2018 г., а останалите са собственост на ревизираното лице към настоящия момент.

От Столична община е получена информация, че за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. за лицето има данни за платени данъци и декларирано движимо и недвижимо имущество. От [община] е изпратено копие на Декларация по чл. 14 от Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/, във връзка с недвижим имот, придобит от лицето на 26.09.1996 г. и приложена справка за извършени плащания по години.

От [фирма] е получена информация за заплатена сума в размер на 819,55 лв. през 2014 г., а от [фирма] в размер на 217,07 лв. за 2014 г.

При извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че за периода 01.01.2014 г. – 31.12.2014 г. задълженото лице е извършило покупки на услуги от регистрирани по ЗДДС лица в страната: [фирма], „С. – СИГНАЛНО ОХРАНИТЕЛНА ТЕХНИКА“, [фирма], [фирма], Нотариус М. М.-Р., на стойност общо в размер на 1 835,90 лв.

Установено е, че за ревизирания период не са извършвани сделки, свързани с покупко-продажба на недвижимо имущество.

Въз основа на събраните документи, ревизиращите органи са пристъпили към изясняване на обстоятелствата, свързани с доходите, имущественото състояние и разходите на Н. Ж. В..

По отношение на източниците и размера на доходите е установено, че за 2014 г. от задълженото лице не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ и не са налице данни за подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ или удържан данък. Съгласно справка за подадени уведомления по чл. 64, ал. 5 от Кодекса за труда /КТ/, Н. Ж. В. няма сключени трудови договори. На ревизираното лице са изплатени обезщетения и помощи в размер на 743,38 лв. През 2014 г. е получавало доход по договор за управление и контрол от [фирма] в размер на 8 969,93 лв.

В хода на ревизията е констатирано, че през 2014 г. ревизираното лице е предоставяло суми на [фирма] като временна помощ в размер на 98 470,23 лв. С Протокол от Общото събрание от 15.12.2014 г. е решено с цел осигуряване на средства за подобряване дейността на дружеството, съдружниците да направят допълнителни парични вноски в размер на 196 940,46 лв. Краен срок за набиране на допълнителните парични вноски е 31.12.2014 г. Сумата се разпределя между съдружниците съразмерно на дела на всеки от тях, а тъй като съдружниците са с еднакъв размер на дялово участие в капитала, предоставените и върнати средства се делят на две, или по 98 470,23 лв. за всеки съдружник. Констатирано е, че са възстановени средства общо в размер на 3 410,65 лв., или по 1 705,33 лв. за всеки съдружник.

През 2014 г. Н. Ж. В. е предоставял суми на [фирма] като временна помощ в размер на 15 000 лв. Констатирано е, че за спорния период от дружеството е върната сума в размер на 10 300 лв.

Извършен е анализ на движението по банковите сметки на ревизираното лице и данните предоставени от банките, при които е установено, че Н. Ж. В. има сключени договори за кредити с [фирма] и [фирма] преди ревизирания период, както и сключени договори за кредити през 2014 г.

Установено е, че по банкова сметка №[банкова сметка] в [фирма] е извършено погасяване на главница по кредит в размер на 7 456,23 лв. и лихва в размер на 592,67 лв. Общият размер на извършения разход – 8 048,90 лв. е намерил отражение в

разходната част на изготвения паричен поток на лицето. На 23.10.2014 г. по същата сметка са постъпили средства и е усвоен кредит в размер на 130 000 лв. по Договор за банков кредит от 28.09.2014 г. със [фирма], обезпечен с ипотека на недвижим имот №114-2336509. Лицето е декларирало погасителни вноски в размер на 900 лв. месечно. От сметката са преведени суми по сметка на лицето в сметка на [фирма] №[банкова сметка] на 24.10.2014 г. в размер на 34 328,32 лв. и 89 693,91 лв. Установено е, че сметката в [фирма] е с начално салдо към 01.01.2014 г. в размер на 20,61 лв. и крайно салдо в размер на 0,00 лв.

При преглед на банкови извлечения в [фирма] е установено следното: по сметка №[банкова сметка] е извършено погасяване на кредит в размер на 9 053,10 лв., от които главница в размер на 4 041,17 лв. и лихви в размер на 5 011,93 лв.; по сметка №[банкова сметка] е извършено погасяване на кредит в размер на 998,47 лв., от които главница в размер на 738,11 лв. и лихви в размер на 260,36 лв. По същата сметка е получен кредит на 31.01.2014 г. в размер на 3 700 лв.; по сметка №[банкова сметка] е извършено погасяване на кредит в размер на 3 500 лв., от които главница в размер на 2 791,38 лв. и лихви в размер на 707,62 лв.

При преглед на банкови извлечения в [фирма] е установено, че по сметка №[банкова сметка] е получен заем на 31.01.2014 г. от [фирма] в размер на 11 300 лв. На 05.02.2014 г. е издължен кредит в размер на 11 046,33 лв.; по сметка №[банкова сметка] е извършено погасяване на кредит в размер на 9_476,10 лв., от които главница – 3 389,70 лв. и лихви – 6 086,40 лв.; по сметка №[банкова сметка] на 24.10.2014 г. е извършен превод от [фирма] по договор и е получена сума в размер на 34 328,32 лв. На същата дата е получен още един превод в размер на 89 693,91 лв. На същата дата е погасен кредит в размер на 89 495,02 лв.

Констатирано е, че лицето е притежавало кредитна карта BG V. CLASSIC, по която през 2014 г. са постъпвали средства в размер на 3 550 лв. и са изразходвани средства в размер на 3 271,70 лв.

Началните и крайни салда за 2014 г. по всички банкови сметки на ревизираното лице са подробно описани в РД. Движението по банковите сметки са намерили отражение при формиране на паричния поток на жалбоподателя.

С представена декларация Н. Ж. В. е посочил, че към 01.01.2014 г. е разполагал с парични средства в брой, в размер на 69 000 лв., представляваща средства от кредити, спестени лични средства и средства предоставени от родителите му. Представени са следните доказателства: Договор за кредит от 23.10.2012 г. със [фирма] в размер на 25 000 лв.; Договор за кредит за ремонт на недвижим имот по програма Премия НЛ47177 от 29.04.2010 г. с [фирма] в размер на 20 000 евро; получен кредит на 02.06.2010 г. по сметка [банкова сметка] в [фирма] в размер на 20 000 евро, погасен на 29.10.2014 г.; получен кредит на 31.05.2011 г. по сметка в [фирма] в размер на 20 000 лв., погасен на 05.02.2014 г.; Договор от 14.12.2005 г. за ипотечен кредит с [фирма] в размер на 50 000 евро, закрит на 27.09.2018 г.; Лицето е притежавало две кредитни карти – „М. С. Standard 12%“ с кредитен лимит 6 350 лв. от 13.05.2008 г., закрыта на 07.06.2017 г. и кредитна карта „V. CLASSIC PAYROLL“ с кредитен лимит в размер на 6 350 лв. от 11.03.2017 г.

Представен е хронологичен регистър на [фирма] за удостоверяване на изплатени дивиденди на Н. Ж. В. на 17.07.2009 г. в размер на 47 500 лв. и на 20.01.2011 г. в размер на 57 000 лв.

Представени са декларации от Р. С. В. – майка на лицето и Ж. Т. В. – баща на лицето,

съгласно които същите са дали безвъзмездно суми на сина си за периодите от 2012 г. до 2014 г. общо в размер на 54 000 лв., които са от лични спестявания и заплати, отдаване на стаи под наем до 1990 г. и продажба на имот в [населено място], [община].

Съгласно представен хронологичен регистър от [фирма], по кредита на сметка 499 – други кредитори са осчетоводени суми за временна финансова помощ по равно от двамата съдружника – Н. Ж. В. и Т. К. Т., ЕГН [ЕГН], по години както следва: за 2011 г. в размер на 101 410,25 лв., за 2012 г. в размер на 217 000 лв., за 2013 г. в размер на 267 651,88 лв. Направените вноски от ревизираното лице са в размер на 293 031,07 лв. / S от 586 062,13 лв./.

Въз основа на гореописаните обстоятелства органите по приходите са приели, че лицето не е доказало налични парични средства в брой към 01.01.2014 г. в размер на 69 000 лв. За начална разполагаема сума в брой е определена сума в размер на 5 000 лв.

С оглед събраните данни, органите по приходите са извършили съпоставка между направените от лицето разходи и декларираните и/или получени доходи, като същите са отразени в табличен вид на стр. 17-19 от РД.

В резултат на извършената съпоставка, ревизиращият екип е установил превишение на разходите над доходите за 2014 г. със сума в размер на 114 402,99 лв.

Горното е дало основание на органите по приходите да приемат, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради което до Н. Ж. В. е изготвено Уведомление по чл. 124 от ДОПК №P-22221520008405-113-001/19.05.2021 г., с което е информиран, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. На лицето е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище. Връчено е Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК № P-222215200078405-139-001/ 19.05.2021г. и ИПДПОЗЛ № P-22221520008405-040-002/ 19.05.2021г.

С оглед установеното обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, органите по приходите са извършили анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са приели, че относимите към ревизираното лице са тези по т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 8, т. 14 и т. 16.

Във връзка с констатираното превишение на разходите над доходите за 2014 г. в размер на 114 402,99 лв., органите по приходите са посочили, че данъчната основа на лицето по ЗДДФЛ се определя по реда на чл. 122 от ДОПК. Доколкото не са налице данни за получени облагаеми доходи от други източници, общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е определена в РА в размер на 114 402,99 лв., на която съответства данък по чл. 48 от ЗДДФЛ е в размер на 11 440,30 лв.

Решаващият орган е приел, че органите по приходите са провели производство по реда на чл. 122-124 от ДОПК законосъобразно и са спазили указаната от закона процедура. Приел е също, че органите по приходите правилно са приели за недоказано твърдението, че за периодите от 2012 г. до 2014 г. ревизираното лице е получило безвъзмездно суми от родителите си общо в размер на 54 000 лв. Относно представения договор за кредит и ремонт на недвижим имот по програма Премия НЛ47177 от 29.04.2010 г., решаващият орган е отбелязал, че същият е с предмет – кредит в размер на 20 000 евро с цел ремонт/подобрене на недвижим имот – Апартамент, като видно от договора за кредит, сумите са получени и използвани за

ремонта на недвижим имот и няма как да се приеме, че от тази сума са останали налични парични средства в брой към 01.01.2014 г. Директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил заключението на ревизиращите органи, че за начална разполагаема сума в брой към посочената дата следва да се приеме сума в размер на 5 000 лв., но е обосновал, че следва да се изключат посочените от органите по приходите разходи за комунални услуги и разходите за нотариус, телефонни услуги и други, които би следвало да се препокриват с посочените от жалбоподателя разходи за издръжка и живот в размер на 4 200 лв., в резултат на което общата годишна данъчна основа за 2014 г. възлиза на 111 530,46 лв. а данъкът върху нея – 11 153,04 лв. Съобразно тези мотиви е изменил ревизионния акт.

Въз основа на събраните доказателства съдът формира следните правни изводи: Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна, след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. По същество е основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК.

Основателни са обаче възраженията на жалбоподателя, че ревизионното производство е незаконосъобразно образувано.

Съгласно чл.109 от ДОПК, не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация. В случая установените с РА данъчни задължения са такива по ЗДДФЛ. Доходите по ЗДДФЛ се декларират с годишна данъчна декларация в срок до 30 април на следващата година. Тъй като в случая се касае за доходи за 2014г., срокът за подаване на ГДД е бил до 30.04.2015г. Това означава, че съгласно чл.109 ДОПК ревизионното производство може да се образува законосъобразно най-късно до 31.12.2020г. Според чл. 112, ал.1 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията. В случая ЗВР е издадена на 30.12.2020г. Тъй като обаче съгласно чл.114, ал.1 ДОПК срокът за извършване на ревизията започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане, ревизионното производство се смята за образувано с връчването на ЗВР на данъчно задълженото лице, а не с издаването ѝ. Процесната ЗВР е издадена на 30.12.2020г., но е връчвана на 20.01.2021г., т.е. след срока по чл.109, ал.1 ДОПК, следователно ревизионното производство е незаконосъобразно образувано. В този смисъл се е произнесъл и ВАС в редица свои решения – Решение № 6863/08.06.2021г. по адм.д. № 1899/21г.; Решение № 13944/11.11.2020г. по адм.д. № 7112/20г.; Решение № 13340/27.10.2020г. по адм.д. № 7546/20г. и др./. Тъй като изтичането на срока по чл. 109, ал. 1 от ДОПК безспорно препятства възможността за законосъобразно образуване и провеждане на ревизията, съответно за установяване на данъчни задължения с ревизионен акт, то несъмнено издаденият такъв акт се явява неоправимо опорочен и разглеждането на неговата материална законосъобразност е безпредметно.

На последно място, следва се отбележи, че видно от приложеното към жалбата Решение № 238/14.02.2022г., издадено по повод на обжалване на РА

№ Р-22221520008404-091-001/22.11.2021г., съставен на В. Г. В. - съпруга на жалбоподателя Н. Ж. В., при абсолютно идентична фактическа обстановка /ЗВР е издадена на 30.12.2020г., връчена на 20.01.2021г., относно същите данъчни задължения и периоди/ решаващият орган е приел, че ревизионният акт е нищожен поради неспазване на преклузивния срок по чл.109, ал.1 ДОПК. Произнасянето от страна на решаващия орган по напълно противоположен начин при изцяло идентична фактическа обстановка е в нарушение на принципа на законност по чл.2 ДОПК, който изисква законите да се прилагат точно и еднакво спрямо всички лица.

С оглед изложеното дотук, съдът намира, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. първо от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 51 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на Н. Ж. В. Ревизионен акт № Р-22221520008405-091-001/22.11.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, изменен с Решение № 237/14.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: