

# РЕШЕНИЕ

№ 5347

гр. София, 24.08.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,**  
в публично заседание на 26.05.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **1096** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на М. Х. Ф. с ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220220007282-091-001 от 14.09.2021 г., потвърден с Решение №1993 от 30.12.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП. С жалбата се иска съдът да постанови решение с което да отмени процесния ревизионен акт поради материална и процесуална незаконосъобразност.

В съдебно заседание, жалбоподателят [фирма], редовно призован, чрез адв. М. поддържа жалбата на наведените в нея основания.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОДОП"- С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно призован, чрез юриск. Й. оспорва жалбата.

СГП – редовно уведомена, явява се прокурор К., който предоставя на съда да реши спора по същество.

От фактическа страна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220220007282-020-001/30.11.2020 г., връчена лично на Ф. на 22.12.2020 г., изменена със Заповеди №Р-22220220007282-020-002/17.02.2021 г., №Р-22220220007282-020-003/19.03.2021 г. и №Р-22220220007282-020-004/13.04.2021 г., издадени от Р. Р. Б., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложена ревизия на М. Х. Ф.,

за определяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. Функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК на лицето, издало ЗВР са възложени, съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220220007282-092-001/28.07.2021 г., връчен по електронен път на 25.08.2021 г. В срока и по реда на чл. 117 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220220007282-091-001/14.09.2021 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 20.08.2018 г.

В хода на ревизията са предприети действия, описани в ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37 от ДОПК на М. Х. Ф. е връчено по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220220007282-040-001/05.01.2021 г. и №Р-22220220007282-040-002/13.04.2021 г. От задълженото лице са представени документи и писмени обяснения. С писмо с вх. №59-00-39#14/02.02.2021 г. са приложени писмени обяснения по искането. Лицето е декларирало, че през 2017 г. е получило превод по банков път от баща си в размер на 56 908,00 лв. Във връзка с разходите за издръжка и живот, лицето е декларирало, че живее при баба си, която поема разходите. Приложена е декларация от Е. П. Ф. – майка на ревизираното лице за дарена сума от 10 000,00 лв. през 2015 г.

С писмо вх. №59-00-39#31/27.04.2021 г. са представени допълнителни писмени обяснения и декларация за разкриване на застрахователна тайна. Относно направените разходи за пътуване на дати: от 05.12.2018 г. до 12.12.2018 г., лицето е декларирало, че е било на гости при роднина, която е поемала разходите за транспорт и престой за периода. Приложена е декларация, подписана от Е. В. Д.. От 29.06.2019 г. до 01.07.2019 г., лицето е декларирало, екскурзия в Г. в К. с личен автомобил и за нейна сметка. Посочен е разход в размер на около 150€.

Във връзка с изискана декларация относно налична разполагаема сума в брой към 01.01.2015 г. и за всяка година поотделно в началото и в края на периода, лицето е дало писмени обяснения, в които е посочило суми и са приложени декларации.

Видно от информационните системи на НАП не са установени доходи на лицето, от предходни години.

На основание чл. 45 от ДОПК, във връзка с преведената сума от баща ѝ – Х. Г. Ф., от ревизиращия екип е извършена насрещна проверка на лицето. Изготвен е ПИНП №П-22002321066498-141-001/21.06.2021 г. С писмо с вх. №59-00-39#50/16.06.2021 г. са представени документи и писмени обяснения, съгласно които лицето е потвърдило, че е дал парични средства на дъщеря си в размер на 56 908,00 лв. Посочило е, че средствата са предоставени по банков път, по сметката на дъщеря му, като същите са преведени от С. З. Д. – лицето, която е закупило апартамент. Приложено е копие от дневно банково извлечение, платежно нареждане от 21.04.2017 г. за 70 000,00 лв. с получател Х. Г. Ф. и наредител А. П. Д., дневно банково извлечение от банка ДСК ЕАД от сметка с IBAN: [банкова сметка] с титуляр Х. Г. Ф. за нареден превод от А. П. Д., с основание – покупка на имот В. 2, [жилищен адрес]. Съгласно банково

извлечение от [фирма] на 21.04.2017 г. е постъпила сума в размер на 56 918,00 лв. по сметката на М. Х. Ф.. Същата сума е взета предвид и участва в началните и крайни салда по сметката на лицето, за съответния период.

На основание чл. 37 и чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица, в това число до Столична дирекция „Полиция“, сектор „Български документи и самоличност, Столична община до централите на всички лицензирани банки и клонове на чуждестранни банки в Република България. Получените отговори са описани в констативната част на РД и са съобразени при извършената съпоставка.

Салдата и оборотите по банковите сметки са намерили отражение в таблицата за съпоставка за съответствие между стойността на имуществото и направените разходи и декларирани и/или получени доходи на М. Х. Ф. за ревизираните периоди.

Констатирано е, че изплатените наложени платежи на ревизираното лице за период от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. в брой са по товарителница №50620310113. Приложен е РКО от 09.12.2019 г. с получател Р. Й. от В. - текстил /дрехи/, получена сума от М. Х. Ф. в размер на 189,00 лв.

Извършено е посещение на Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/ за преглед на документи по досъдебно производство №38/2020 г. по описа на СДВР.

Получена е информация по линията на автоматичния обмен на доходи от спестявания и финансова информация в областта на прякото данъчно облагане, за лицето М. Х. Ф. и притежаваните от същото банкови сметки с движенията по тях за периода 01.01.2020 г. до 30.09.2020 г.

При проверка в Интегрираната информационна система за кадастър и имотен регистър /И./ на територията на цялата страна за ЕГН: [ЕГН], приходните органи са констатирани, че не са налични извършени вписвания, отбелязвания или заличавания за лицето.

При проверка в дневниците покупки/продажби, приходните органи са констатирани, че са отразени фактури за покупки, издадени на М. Х. Ф., за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г., описани в констативната част на РД и взети предвид при съпоставките.

По данни на централизираната база данни „Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми“ органите по приходите са установили, че няма данни за изплатени суми или удържан данък за периода от 2015 г. до 2019 г. Констатирани са, че лицето няма получени други доходи през ревизираните периоди. Има направени застраховки – [фирма] – 20,40 лв.

Установено е от органите по приходите, че М. Х. Ф., като местно физическо лице, по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен през съответната данъчна година от източници в България и от чужбина /арг. чл. 6 от ЗДДФЛ/. Ревизираното лице не е подавало годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за получени облагаеми доходи и източници на доходи за ревизираните години.

Въз основа на събраните доказателства е направена съпоставка между стойността на имуществото на задължено лице и направените от него разходи и декларирани и/или получени от доходи за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. Извършено е хронологично проследяване на движението на паричните средства на лицето за всяка от ревизираните години. Органите по приходите са отразили налична парична сума в брой в размер на 5 000,00 лв. за първия данъчен период, а за останалите години не са

посочили начална парична сума в брой.

Съпоставка за съответствие между стойността на имуществото и направените разходи и деклариран и/или получени доходи на М. Х. Ф. за всяка една от ревизираните години е направена в табличен вид, като са взети предвид основно наличните парични средства по банкови сметки в началото и края на ревизирания период. В разходите са намерили отражение установени здравни и медицински разходи, разходи за застраховки, установени разходи по фактури, разходи за пътуване /2019 г./ В приходната част за 2017 г. е призната получената сума от баща ѝ в размер на 56 918,00 лв.

ДРА е оспорен по административен ред, като е постановено Решение №1993 от 30.12.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с което е потвърден.

Правни изводи:

Жалбата срещу РА №Р-22220220007282-091-001 от 14.09.2021, е процесуално допустима, като подадена от надлежна страна с правен интерес от обжалването, в преклузивния срок по чл.156 ДОПК и при наличието на визираните в него предпоставки.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган, Директора на ТД на НАП и е приключила в определения от него срок, РА определя данъчни задължения за периода, за който е възложена, поради което обжалваният РА не страда от пороци, водещи до неговата нищожност, като РА съдържа всички реквизити, предвидени в чл.120 ДОПК.

Ревизионния доклад е съставен в срока по 117, ал.1 ДОПК и на основание чл.117, ал. 4 ДОПК е връчен на ревизираното лице. В законоустановения срок от материално компетентните органи по чл.119, ал. 2 ДОПК, които са издали оспорения в настоящото съдебно производство ревизионен акт и същия формално отговаря изцяло на изискванията на 120, ал.1 ДОПК, определящ задължителните елементи от съдържанието му, като съгласно чл.120, ал.2 ДОПК ревизионният доклад е приложен като неразделна част.

В хода на ревизионното производство, органите по приходи са приели, че са осъществени обстоятелства по чл.122 ДОПК.

В изпълнение на задължението по чл.124, ал.1 ДОПК на проверяваното лице е връчено Уведомление, че данъчната му основа ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК и му е даден 14-дневен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище.

В настоящият случай не се констатира да са осъществени дадените предпоставки, поради което не може да се ползва презумпцията на чл.124, ал.2 ДОПК, че в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, защото наличието на основанията по чл.122, ал.1, не е подкрепено със събраните доказателства.

В случая, анализирайки мотивите на ревизионния акт, може да се направи извода, че констатациите не съответстват на установяващата се от доказателствата фактическа

обстановка. Налице е несъответствие на установена фактическа обстановка и приложена правна норма.

Видно от доклада, органът по приходите е определил дан. основа за посоченият период по реда на чл. 122 от ДОПК.

Съгласно 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 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.

Следователно в производството по издаване на РА по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирувания субект.

От цитираните писмени доказателства, събрани в хода на ревизионното производство и които са неразделна част от процесния ревизионен акт, не се установява по несъмнен начин наличие на основания за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК. Не са спазени всички условия на чл. 122, ал. 1 и ал.2 във връзка с чл.123.

На първо място предположението за истинност на фактическите констатации в ревизионния доклад е свързано със залегналите в ДОПК принципи на законност, обективност и добросъвестност при упражняване на предоставените на органите по приходи властнически функции в изпълнение на служебните им задължения за установяване на възникналите по силата на закона данъчни задължения. Съгласно чл. 3, ал.1 от ДОПК органа по приходите в пределите на своята компетентност е длъжен да установи безпристрастно, точно и обективно всички факти и обстоятелства, отнасящи се до правата, задълженията и отговорността на данъчните субекти. Фактическите констатации не могат да бъдат предположения на органа по приходи. Те следва да се основават на доказателствата събрани по реда, установен в ДОПК. Тези доказателства, следва по несъмнен начин да установят факти и обстоятелства от значение за правилното и законосъобразно определяне на данъчните задължения на ревизираните субекти. Поради това задължително изискване е ревизионният доклад да съдържа мотиви, които да се основават на обективна преценка на доказателствата. Видно е, че процесният ревизионен доклад не съдържа фактически констатации, аргументи и обосновани изводи, свързани с установените в диспозитивната част на ревизионния акт данъчни задължения. Мотивите на ревизионния акт се свеждат единствено до твърдения, без да е извършен какъвто и да е анализ на събраните по време на административното производство писмени доказателства.

Органите по приходите приемат, че за периода 2015г. - Ф. не е имала достатъчно средства, които да внесе в банковите си сметки и да извърши определени разходи. Органите на НАП приемат, че са налице укрити доходи, защото според ревизиращите има недостиг на парични средства.

От събраните в хода на административното обжалване писмени доказателства се установява, че Ф. е декларирала с подадените писмени обяснения и доказателства наличието на парични средства в началото на ревизирувания период 01.01.2015г. в

размер общо на приблизително 60 000 лв. като основната част са от изплатено застрахователно обезщетение в размер на 53429,79лв. Както самите ревизиращи са отбелязали в РД, но не са взели предвид при съставянето на паричните потоци и издаването на РА към 01.01.2014 г. Ф. е посочила в обясненията си, че е получила въпросното обезщетение от ЧСИ. Представила е документи от застрахователя, от които е видно, че обезщетението и се изплаща на нея, но са налични документи само за превода от застрахователната компания към ЧСИ. За начално салдо на този паричен поток ревизиращите приемат сумата от 5000 лв. Не се взима предвид дадените обяснения за налични спестени суми преди 2015г. вкл. получени от обезщетение.

В хода на съдебното производство по делото беше прието издадено от ЧСИ Р. М. удостоверение за изплатената сума на 02.03.2012г. в размер на 53429,79 лв. Видно е, че сумата предоставена като обезщетение покрива напълно извършените вноски по сметката на Ф., но този факт не е бил обект на анализ и обсъждане нито в рамките на проверката, нито в рамките на административното обжалване на ДРА. В случай, че това беше направено от административния орган, който има процесуално задължение, то би се установило, че наличните парични средства към 01.01.2015г. са най малко в размер на 53 000 лв. от получено обезщетение; че Ф. е разполагала с тях; че сумите са напълно достатъчни за да покрият по размер всички вноски и разходи (т.н. паричен недостиг) общо в размер на: 46 041,11 лв. както следва 15478,38лв. за 2015г. + 13065,56лв. за 2016г. +17497,17лв. за 2019г.

Така приетите за установени факти по делото, са необходими и достатъчни, за да се констатира, че получените средства от обезщетение са достатъчни Ф. да извърши разходи — вноски в банковите сметки и др. В резултат на което не би следвало да се определя допълнително данък по реда на чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ.

Отделно от това Ревизионният акт съдържа лаконични мотиви, относно изложеното в РД и единствено е отразено, че РЕ е приел всички извършени в хода на ревизията процесуални действия, установените факти и обстоятелства, които са подробно описани в констативната част на издадения ревизионен доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от настоящия ревизионен акт, но липсват мотиви относно констатациите, а според настоящия съдебен състав, това само по себе си е достатъчно основание за отмяна на същия, като се има предвид, че и АО не е счел за необходимо да се произнесе, за да стане ясно приема ли отразеното в РД и РА.

**С тези мотиви, съдът**

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на М. Х. Ф. с ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220220007282-091-001 от 14.09.2021 г., потвърден с Решение №1993 от 30.12.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, [населено място], [улица] да заплати на М. Х. Ф. с ЕГН [ЕГН] сумата от 610 лв. разноски по делото.

**Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от съобщаването му.**

**Съдия**