

РЕШЕНИЕ

№ 8052

гр. София, 29.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 12.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **3146** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК

Подадена е жалба от А. Ц. Л., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218007968-091-001 от 22.10.2019 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение 62/14.01.2020г на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. , с който на жалбоподателя е определен данък по ЗДДФЛ за дан.периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2016 г. в общ размер на 120 132,14 лв., ведно с лихви за забава в размер на 66 503,01 лв., като незаконосъобразен. Оспорва се извършването на ревизията по особения ред на чл.122 от ДОПК , тъй като не било установено по категоричен начин наличието на основанието по чл.122 ал.1 т.7 от ДОПК , а именно че стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи , източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране получени от него. Счита,че посочените от него в декларацията по чл.124 от ДОПК суми като налични към 2010г не са съобразени при определяне на началното салдо за 2011г ,а от там се променяла данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ и за последващите дан.периоди. Иска се отмяна на РА в оспорената част и присъждане на разноски за делото.

Първоначално по жалбата е образувано адм.д. 3031/2020г., по което е постановено Решение № 2971/10.05.2021г. с което оспорването е отхвърлено изцяло, но същото е отменено частично с Решение № 2910 / 29.032022г. по адм.д. 7367/2021г. на ВАС - в

частта, в която жалбата е отхвърлена срещу РА за установените задължения за данък върху доходите на физическите лица по чл.48, ал.1 ЗДДФЛ за 2011 г. в размер на 29 990,44 лв. и съответните лихви от 22 804,57лв. и за 2012г. в размер на 28 914,92 лв. и съответните лихви 19 021,80лв., както и в частта за присъдените в полза на администрацията разноски в размер на 3 093,09лв.

В решението на касационната инстанция е прието за основателно оплакването в жалбата, че първоинстанционният съд не се е произнесъл по възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност по чл. 171, ал. 1 от ДОПК за задълженията за 2011 и 2012г., направено с жалбата до съда. Прието е, че съдът не е извършил проверка на обстоятелствата за спиране на давността по чл. 172, ал. 2, т. 1 и 5 от ДОПК, посочени в мотивите на решение № 62/14.01.2020 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно -осигурителна практика" [населено място]; по делото не са събрани доказателства за връчване на заповедта за възлагане на първоначалната ревизия № Р-22221217009130-020-001/21.12.2017 г., както и доказателства за налагане на обезпечителни мерки с посочените от ответника постановления № С180022-022-0072142/28.09.2018 г., с постановление № С190022-022-0110047/25.11.2019 г. и постановление № С190022-022-0110065/25.11.2019 г.

Касационната инстанция е изложила и правни съображения и обсъдила твърдението на решаващият орган, че давността е спряна 9 дни преди изтичането ѝ, на основание чл. 172, ал.1, т.1 ДОПК с връчването на ЗВР от 21.12.2017 г. на 22.12.2017 г., както и на основание чл. 172, ал. 1, т. 5 от ДОПК, но в административната преписка липсват доказателства за тези обстоятелства. Не било представено и становище изх. № С190022-180-006247/20.12.2019 г. на публичен изпълнител при ТД на НАП - С..

Жалбоподателят, чрез адв. Г., поиска възможност да предостави доказателства, че посоченият електронен адрес в удостоверението за връчване на ЗВР от 2017г. е на жалбоподателя. Адв. Г. заяви, че не е сигурен, че принадлежи на жалбоподателя, не може да установи, дали е декларирал този адрес по реда на чл.8 ДОПК. Съдът уважи искането, но доказателства не бяха ангажирани.

Ответникът, чрез юрк. Б., претендира неоснователност, , заяви, че електронният адрес е от Информационна система Контрол , където се отразяват данните за задълженото лице, а поради процесуалното бездействие на жалбоподателя. В ход по същество претендира неоснователност и иска то съда да отхвърли жалбата срещу РА в конкретната част.

Съдът въз основа на допълнително приетите доказателства и при установяванията и доказателствата при първото разглеждане на делото, в изпълнение указанията на касационната инстанция, приема следното:

Относно установените задължения за 2011 и 2012г.:

С РА на ревизираното лице А. Л. са установени задължения за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ върху годишна данъчна основа по чл. 17 от същия закон както следва: за 2011 г. в размер на 29 990.44 лева и съответните лихви от 22 804.57 лева, за 2012 г. в размер на 28 914.92 лева и съответните лихви от 19 021.80 лева. Ревизията е проведена по реда на чл. 122 и сл. ДОПК, поради констатирано обстоятелство по чл. 122, ал.1, т. 7 от ДОПК - несъответствие на имущественото състояние на ревизираното лице и по - конкретно на разходите му с получените доходи за съответния период.

При първото разглеждане на делото е прието и което не се оспорва в настоящото второ по ред съдебно производство от страна на жалбоподателя, че финансовото

състояние на ревизираното лице не съответства на извършените разходи. Изследвани са относими обстоятелства за определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК, а именно: платени данъци и осигурителни вноски, движение и остатъци по банкови сметки, получени доходи съгласно данните, декларирани от жалбоподателя и трети задължени лица, сключени договори (в т.ч. за допълнително предоставяне на парични вноски в търговски дружества, покупка на недвижими имот, покупко - продажба на превозни средства), обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, получените доставки по смисъла на ЗДДС и др. Взети били предвид разходите за издръжка на деца и по-конкретно разходите за обучение, вписаните в търговския регистър продажби на дружествени дялове от капитала на "ГХ ИНЕС РЕНТ А КАР" ООД, предоставените парични средства като временна парична помощ на търговски дружества - "ЕЛ ПИ ЕН" ЕООД, "Липненски Асет Мениджмънт" ЕООД, "Липненски Къмпани груп" ЕООД и "Бени Пейпър Индъстри" АД и възстановените от тях суми за съответния ревизиран период. Размерът на притежаваните парични средства по банкови сметки е установен въз основа на данните, предоставени от банките, а разполагаемите парични средства в брой - по декларация от 20.06.2017 г. на ревизираното лице. Началното салдо към 01.01.2011 г. е формирано от полученото в края на декември 2010 г. наследство от бащата Ц. Н. в размер на 520 000 лева и лични спестявания в размер на 228 730 лева. Предвид забраната по чл. 155, ал. 8 от ДОПК да се изменя ревизионния акт във вреда на ревизирания, решаващият орган се е съобразил с декларираното. От изготвените в ревизионния доклад таблици за съпоставка на доходите и направените разходи по години, съдът е установил, че в приходите са взети предвид наличности по банкови сметки в началото и в края на всеки ревизиран период, получени доходи от трудови правоотношения (за управление и контрол), други облагаеми доходи, възнаграждения за авторски права и т.н. В разходната част са включени разходи за издръжка на домакинството за съответния годишен период, комунални разходи по фактури от доставчици, платени данъци, такси и други публични задължения, разходи за обучение, разходи за придобиване и подобрене на имущество

Формиран е извод, че за всеки от процесните периоди е установен недостиг на парични средства в значителни размери, което обуславя хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК - декларираните и получени доходи не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за съответния период. За 2011 г. е установено превишение на разходите в размер на 299 904.41 лева, за 2012 г. - 289 149.27 лева. Установеното превишение на разходите е определено като годишна данъчна основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК, върху която е приложена ставката от 10 % на данъка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Според съда при първото разглеждане на делото, паричните потоци на годишна база са формиран правилно и правилно е определена данъчната основа. На основание чл. 12 от ЗДДФЛ доходите от всички източници са облагаеми, с изключение на необлагаемите по силата на закона. Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са ангажирани доказателства за наличието на необлагаеми доходи. Също е формиран извод, че тъй като не е подадена декларация за наследство по чл. 32, ал. 1 от ЗМДТ, както и такива за платен данък наследство по чл. 37 от ЗМДТ, както и подадена ГДД за придобити от трудова дейност средства, определя установените доходи като такива от други източници.

По тези съображения е прието, че законосъобразно с оспорения ревизионен акт са определени спорните задължения на жалбоподателя за 2011 и 2012г.

За горните изводи на съда касационната инстанция не е изложил доводи за неправилност. Поради това настоящият състав приема, че в материалноправен аспект, определените по реда на чл.122, ал.2 вр. чл.122, ал.1, т.7 ЗДДС задължения на А. Л. за 2011 и 2012г. са законосъобразно определени.

В изпълнение на указанията, по делото са приети като доказателства Заповед за възлагане на ревизия № Р-2221217009130-020-001/21.12.2017г., с която първоначално е образувано ревизионното производство срещу жалбоподателя за определянето на данъка върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2011г. до 31.12.2016г. Удостоверение за връчването на заповедта по електронен път в ИС "Контрол" на дата 22.12.2017г. чрез активиране на препратката и изтегляне на файла от конкретен IP адрес, и от имейл [електронна поща]. Прието е и Становище от 20.12.2019г. от старши публичен изпълнител във връзка с възражение за изтекла давност, в жалба от А. Л., Постановление за налагане на обезпечителни мерки (ПНОМ) № С190022-022-0110047/25.11.2019г. а също и ПНОМ № С200022-022-0034474/08.06.2020г., както и такива постановления с № С-180022-022-0072142/28.09.2018г. и № С-190022-022-0110065/25.11.2019г.

Предмет на правен спор по делото е възражението за изтекла погасителна давност за така установените задължения за 2011 и 2012г. направено в жалбата до съда. Видно от данните по делото, възражението е направено и с жалбата срещу РА по административен ред, и разгледано в Решение № 62/14.01.2020 г. Извършена била проверка от дирекция „Събиране“ относно спиране и прекъсване на давностният срок, въз основа на която ответникът е констатирал, че за посочените данъчни задължения давността не е изтекла. Резултатите от проверката били описани в Становище изх. №С190022-180-0006247 от 20.12.2019 г. на А. Й. И., на длъжност старши публичен изпълнител при ТД на НАП С., което е прието като доказателство по делото.

Според становището:

- За процесните задължения е образувано изпълнително дело №180579518/2018 г. Предприети били действия за налагане на обезпечителни мерки-запор на банкова сметка с №С180022-022-0072142/28.09.2018 г.

-Със ЗВР №Р-2221217009130-020-001/21.12.2017 г. е възложена ревизия за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2011 г. до 2016 г. Издаден е РА-2221217009130-091-001/22.06.2018 г. за задължения в размер на 187 819,84 лева. Същият е обжалван по административен ред пред ответника,който с Решение №1930/11.12.2018 г. е отменил РА и преписката е върната за нова ревизия. Впоследствие е издаден РА №Р-22002218007968-091-001/22.10.2019 г. предмет на обжалване и пред съда.

-С ПНОМ №С 190022-022-0110047/25.11.2019 г. и №С 190022-022-0110065/25.11.2019 г. според публичният изпълнител, били предприети действия за обезпечаване на дълга.

-Със ЗВР №Р-2221217009130-020- 001/21.12.2017г., връчена на 22.12.2017 г., давността е спряна за една година. В същия период са предприети изпълнителни действия /съгласно чл. 172, ал. 2 от ДОПК/-запор на банкови сметки и превозно средство.

Както е посочила касационната инстанция, съгласно чл. 172, ал.1, т.1 от ДОПК давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година.

Твърдението на решаващият орган, че давността е спряна 9 дни преди изтичането ѝ, на основание чл. 172, ал.1, т.1 ДОПК, се основава на извода, че първата ЗВР №Р-22221217009130-020- 001/21.12.2017г. е връчена на 22.12.2017 г., давността е спряна за една година. Видно от представеното удостоверение за връчването на заповедта, същата е връчена на електронен адрес имейл [електронна поща],

Адв. Г. оспори електронният адрес да е принадлежал на жалбоподателя и на второ място изтъкна, че всички актове на органите по приходите са връчвани лично на жалбоподателя.

В тежест на органите по приходите е да докажат, че като са връчили ЗВР от 2017г. именно на жалбоподателя. По отношение на електронният адрес, на която е извършено връчването - [електронна поща], процесуалният представител на ответника само заяви, че е част от информационната система Контрол и би следвало да е посочен от ревизираното лице. Доказателства за това обаче не бяха представени. Този важен въпрос - за адрес на който е възможно връчване на актове срещу А. Л., не може да почива на предположение, нито да се презюмира, че електронният адрес е заявен от данъчния субект. За да се приеме, че адресът е на ревизираното лице и на него може да бъде извършено валидно връчване на каквито и да са документи от органите на НАП, следва да съществува документ или изявление, което изхожда от А. Л. и в който документи или изявление изрично е посочен адрес [електронна поща], като адрес за кореспонденция с органите на НАП.

При тези обстоятелства, не може да се приеме, че на 22.12.2017г. е извършено връчване на ЗВР№Р-22221217009130-020-001/21.12.2017г., следователно, давността за задълженията за 2011г., която започва да тече считано от 01.01.2013г., не е спряна на основание чл.172, ал.1, т.1 ДОПК за една година, считано от 22.12.2017г.

По основанията по чл. 172, ал. 1, т. 5 ДОПК - спиране на давността с налагането на обезпечителни мерки, съдът взе предвид изложеното от касационната инстанция, че тези мерки се налагат по реда на ДОПК в зависимост от вида на обезпечителната мярка, в случая видно от приетите постановления, са наложени запори върху налични и постъпващи суми по банкови сметки и заповор на МПС.:

Съгласно чл. 202, ал. 1 ДОПК заповорът върху вземания на длъжника от банки се извършва чрез връчване на заповорно съобщение на банките, като заповорът се смята наложен от часа в деня на връчване на заповорното съобщение на банката. Тази мярка се съдържа в постановленията от 25.11.2019г. и 28.09.2018г. По делото не се представиха доказателства заповорно съобщение и данни за връчването му на търговската банка, по постановлението - П..

Съгласно чл. 201, ал. 3 ДОПК в случаите, когато заповорът се налага върху моторно превозно средство, съобщение за наложения заповор се изпраща до органите на Министерството на вътрешните работи. Този вид обезпечение е наложено с постановленията от дати 08.06.2020г. и от 28.09.2018г. , освен постановлението, други доказателства за изпълнение на изискванията на разпоредбата не са представени.

Следователно, по делото остана недоказано връчването на заповорно съобщение на търговската банка нито се доказва изпращането на съобщение за наложения заповор на МПС на жалбоподателя до СДВР.

Видно от становището на старши публичен изпълнител А. И. - л.24 от делото, само е

посочен вида на обезпечението, но няма данни за издадени и връчени заповни съобщения до търговската банка по всяко от двете постановления от 25.11.2019г. и 28.09.2018г. нито съобщения до СДВР по всяко от двете постановления от дати 08.06.2020г. и от 28.09.2018г.

както е посочила касационната инстанция, от връчването на заповното съобщение до търговската банка и от връчване на съобщението до съответната структура на МВР се счита наложено съответното обезпечение, с издаването на постановлението не счита за наложено обезпечението.

При тези данни и обстоятелства, по възражението за изтекла погасителна давност по смисъла на чл.171, ал.1 ДОПК за задълженията за 2011 и 2012г. , установени с оспорения по делото РА, съдът приема, че не се доказва:

- основание по чл. 172, ал. 1, т. 1 ДОПК - спиране на давността с връчването на ЗВР на 22.12.2017г. , така за установените задължения за 2011г. давността по чл.171, ал.1 ДОПК е изтекла на 31.12.2017г.

-основанието по чл.172, ал.1, т.5 ДОПК - спиране на давността с налагането на обезпечителни мерки на основание издадените ПНОМ№ С-180022-022-0072142/28.09.2018г., което да спре давността за задълженията за 2012г. доколкото няма друго основание за спиране на давността до края на 2018г. За установените задължения за 2012г. по ЗДДФЛ, давността е започнала да тече на 01.01.2014г. и е изтекла на 31.12.2018г. Издаденият РА на 22.06.2018г. , който е отменен от ответника и с Решение № 1930 от 11.12. 2018г. на директора на дирекцията, не съставлява основание за спиране на давността, съгласно чл.171, ал.2 ДОПК. Издадената ЗВР след връщането на преписката, не съставлява ново начало на ревизионно производство, съответно "започнало производство за установяване на публичното вземане" по чл.172, ал.1, т.1 ДОПК, по арг. от чл.155, ал.6 ДОПК, доколкото производството по издаването на новия РА започва не от начало, а от незаконосъобразното действие, послужило като основание за отмяната на акта.

Останалите ПНОМ № С190022-022-0110047/25.11.2019г., № С200022-022-0034474/08.06.2020г. и №С190022-022-0110065/25.11.2019г. са издадени следователно след като е изтекла 5-годишната погасителна давност по чл.171, ал.1 ДОПК за задълженията за 2011 и 2012г., поради това не могат да произведат действие по чл.172, ал.1, т.5 ДОПК за давността за тези задължения. Не може да бъде спряна давностен срок, който е изтекъл.

Също от изложеното следва, че давността е изтекла още в хода на ревизионното производство, а изводите на ответника в решението за обратното, не са основани на доказателствата и приложимите разпоредби за спиране на давността, обсъдени в решението на касационната инстанция, не се споделят от настоящия състав на съда.

В съответствие с чл.169.0, ал.4 съдът следва да посочи основанието и размера на задълженията за 2011 и 2012г. като посочи, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение.

Пред настоящата инстанция не е направено искане за присъждане на разноси от жалбоподателя.

На основание изложеното и чл.160, ал.4 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ПОСТАНОВЯВА, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218007968-091-001 от 22.10.2019 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение 62/14.01.2020г на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. , с който по отношение на А. Ц. Л., ЕГН [ЕГН], са установени задължения за данък върху доходите на физическите лица по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ за 2011 г. в размер на 29 990,44 лв. и съответните лихви от 22 804,57лв. и за 2012г. в размер на 28 914,92 лв. и съответните лихви 19 021,80лв., **НЕ ПОДЛЕЖИ НА ПРИНУДИТЕЛНО ИЗПЪЛНЕНИЕ** поради изтекла погасителна давност по чл.171, ал.1 ДОПК.

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

Съдия: