

# РЕШЕНИЕ

№ 2901

гр. София, 29.04.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 16.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **9758** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на С. И. Г., срещу РА № Р-22221920005803-091-001/01.06.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1275/20.08.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

Жалбоподателят оспорва РА, в частта му, в която са констатирани данъчни задължения за 2016г. в размер на 70 лв., за 2017г. в размер на 874 лв. и за 2019г. в размер на 401 лв. Позовава се на допуснати съществени процесуални нарушения, тъй като при издаване на РД в нарушение на чл.117, ал.3 от ДОПК не са представени в цялост събраните доказателства. Не е извършена насрещна проверка по чл.45 от ДОПК на „Атлантис-заложна къща“ ЕООД относно сключени договори за залог с посочени трети лица. Не са предоставени събрани материали и справки на процесуалния представител на ревизираното лице. Въпреки, че ревизираното лице е с мярка за неотклонение „задържане под стража“ и му е ограничено правото на свободно придвижване, от началото до края на ревизионното производство, не може да събере и представи допълнително писмени и гласни доказателства. В нито едно от четирите искания до него жалбоподателят не е питан за получените преводи от конкретните лица, отразени в РД на стр.8, 12, 13, 18 от РД. Твърди, че посочените парични суми превод от „Изипей“ са получени във връзка със сключения договор за заем между „Атлантис – заложна къща“ ЕООД и конкретните физически лица. Ревизираното лице никога не е било собственик на процесните суми, а са предавани на заложната къща по сключени от дружеството договори с изключение на тези от Я.

С.. Ревизираното лице С. Г. е било приносител на тези парични средства, които с оглед на възложените му дейности с дружеството, с което има сключен договор е извършвал. Процесните суми, получени през 2016г., 2017г., 2018г. не са били никога доход на ревизирия субект, а в следствие на това не се явяват и облагаем доход по чл.10 от ЗДДФЛ от страна на ревизирия субект. Иска съдът да отмени РА в обжалваната част. В съдебно заседание, представляван от адвокат Ч. иска съдът да уважи жалбата по основания и аргументи в нея. Според него се установило по безспорен начин от свидетелските показания, че парите, влезли в патримониума първоначално на С. Г., впоследствие са били предадени на заложната къща и реално това са били средства на доверително управление, той е само приносител на същите, а те са били обвързани пряко със сключени договори на заложната къща към трети лица по предоставени заеми. Представя списък с разноски в размер на 1100 лв. общо (л.204 по делото).

Ответникът чрез юрисконсулт З. в писмено становище по делото (л.202) оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение на основание чл.161, ал.1 от ДОПК съобразно материалния интерес по делото.

От фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221920005803-020-001 от 25.09.2020 г., връчена лично на 12.11.2020 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност Началник сектор при ТД на НАП - С., Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на С. И. Г. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2015 г. до 2019 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е изменен със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221920005803-020-002/12.02.2021 г., като е определен краен срок за приключване на ревизията до 12.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221920005803-092-001/26.04.2021 г., връчен електронно на 06.05.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №70-00-570/18.05.2021 г. е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД. Възражението е разгледано в РА и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221920005803-091-001/01.06.2021 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност Началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. М. И., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 01.06.2021 г.

С РА са установени задължения за данък по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер общо на 1375 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 384, 17 лв.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК – присъединени са протоколи от проверки, изискани са от ревизираното лице документи, писмени обяснения и деклариране на данни обосноваващи получените през ревизирия период доходи, притежавано движимо и недвижимо имущество, предоставени суми на търговски дружества, притежавани банкови сметки и парични средства, получени заеми и налични суми в брой в началото на ревизирия период. Ревизията установява, че С. И. Г. е получил доходи

от трудови правоотношения /комисионер /, изплатени от „АТЛАНТИС-ЗАЛОЖНА КЪЩА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съответно за 2016 г. в размер на 2 100,80 лв. и за 2017 г. в размер на 2 520,84 лв. Съгласно дадени писмени обяснения, лицето е заявило, че към 31.12.2017 г. не притежава недвижимо имущество. Закупило е МПС през 2016г., за което дало обяснения, че са дарения от близки, за което са представени договори, а проверката в ИМ на НАП, установява, че лицата, направили даренията имат възможност да предоставят цитираните по-горе суми. Направени са описаните в РД вноски за застраховки 2016г. и 2017 г., в края на 2017г. жалбоподателят и съпругата му А. А. Г. продават посоченото МПС на „СТИЛТРОЙ 06“ ЕООД за сумата от 20 000 лв., като не са представени документи за разплащане във връзка с продажбата на МПС, нито дружеството купувач е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатена сума на жалбоподателя. Направени са извлечения от банкова сметка на ревизираното лице, открита в У. Б., видно от която на 20.09.2017 г. лицето е получило сума в размер на 300 000 лв. с наредител К. Й. Н., която сума е изтеглена в брой на части, като към края на 2017 г. салдото по сметката е в размер на 108,28 лв. При насрещната проверка К. Й. Н. дава писмени обяснения, че със С. И. Г. са партньори във връзка с разработването на приложения за W. Store за период от 2015 г. до 2017 г., а основанието за извършения превод на 20.09.2017 г. на сума в размер на 300 000 лв. е сключен договор от 18.03.2015 г. със С. И. Г.. Представен е договорът за програмиране съвместно на компютърни приложения W. Store, съгласно който С. Г. ще получава 50% от приходите на съответните приложения, като К. Н. се задължава да изплати делът на С. Г., когато сумата достигне 300 000 лв. К. Н. е представил подадени ГДД по чл. 50 от З. за периодите: 2015 г., 2016 г. и 2017 г.

По повод връчените му в хода на ревизията искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, С. Г. е поискал да бъдат присъединени документите, представени в хода на ПСИДФЛ. Заявено е, че за ревизирания период 2018 г. са извършени сделки с недвижими имоти, включително е предоставен заем, обезпечен с договорна ипотека. Депозирани са декларации за разкриване на банкова и застрахователна тайна. Изискано е от органите по приходите, служебно да съберат документите, доколкото лицето е с мярка постоянно задържано под стража и не може да предостави конкретните доказателства.

Извършени са служебни проверки в информационната база данни на НАП: ПП ЕСГРАОН за данни на лицето /постоянен адрес/ и родствени връзки /семеино положение и деца/; ПП С. „Справка за всички подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ“; ПП ИС „Контрол“ по ЕГН, относно установяване покупки на стоки и услуги; Справка ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за деклариран доход от лицето и Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на работодателя на ревизираното лице - „АТЛАНТИС 1978 ЗАЛОЖНА КЪЩА“ ООД, ЕИК[ЕИК], като от проверяваното дружество не са представени изисканите доказателства /трудов договор и данни и документи за изплащане на трудови възнаграждения/.

От Агенция по вписванията, Служба по вписванията са представени документи относно имущество на жалбоподателя – съответните нотариални актове за покупка и продажба на апартамент в [населено място],[жк], за учредяване на ипотека, предоставяне на паричен заем и заличаване на ипотека.

Направени са запитвания до банкови институции относно открити от лицето банкови сметки, застрахователни дружества относно платени застрахователни премии,

доставчици на комунални услуги и др.

Установени са движенията по разплащателна сметка на жалбоподателя в У. Б., описани подробно в РД, както и електронно разплащане в „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД от К. К. в полза на С. Г. в размер 780,00 евро (1 518,66 лв.).

От „ИЗИПЕЙ“ АД е предоставена информация за извършени плащания от

С. Г. и за постъпили плащания в негова полза, описани по дати, суми и наредители

Изискана е информация за преводите, като в отговор от ревизираното лице не са ангажирани писмени обяснения и не са приложени доказателства, от които да е ясен характерът на постъпилите парични преводи.

От физическите лица, извършили преводите също са изискани обяснения, като след дадени срок е постъпило само обяснение от Я. Т. С., с което са изложени твърдения, че С. Г. е капарирал коли от автокъща, поради неосъществена покупка в последствие сумите са върнати, чрез „ИЗИПЕЙ“ АД.

Събрани са и доказателства за сключени застрахователни полици и платени застрахователни премии, описани в РД. Описани са и откритите в ПП ИС „Контрол“ покупки на стоки и услуги по фактури, също описани в РД.

След анализ на събраните при проверката документи, както и данните от информационните регистри на НАП ревизията е установила, че С. Г. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон, същото е задължено за данъци върху придобити доходи от източници в България и от чужбина. Органите по приходите са приели, че данъчното облагане следва да се извърши след проверка и анализ на получени доходи, извършените разходи, изследване на имуществено състояние, вземания от трети лица, движение на суми по банкови сметки, притежавани парични средства, получени и отпуснати заеми и т. н.

В хода на ревизията е извършен анализ на движенията на парични средства в полза на С. Г., като получаваните регулярно през системите на Easy Pay и М. Г. парични средства от физически лица са квалифицирани, като доход с неустановен източник, поради което получените сумите подлежат на облагане по реда на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. По повод предоставеният от С. Г. на К. Ч. заем в размер на 16 000 лв. и съответно възстановената по банковата сметка на лицето сума в размер на 16 800 лв., разликата от 800 лв. ревизиращите органи приемат, че същата представлява облагаем доход по смисъла на чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ.

Съгласно изложеното в РД, във връзка с получените парични средства от трети лица, за отделните години са формирани данъчни основи по чл. 36 от ЗДДФЛ, съответно: за 2016 г. в размер на 700 лв.; за 2017 г. в размер на 9048 лв. и за 2018 г. в размер на 4010 лв. Като краен резултат с РА са определени допълнителни задължения за данък по чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ в общ размер на

1375,00 лв. и лихви за забава, предмет на оспорване.

РА е обжалвана по административен ред пред ответника, който го е потвърдил в обжалваната част. Следва обжалването пред съда.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушване на заключение по ССЧЕ и разпит на свидетели, като тъй като жалбоподателят не е предоставил необходимите за изпълнение на задачите документи, тъй като са иззети от прокуратурата по наказателно дело, допуснатата ССЧЕ е изключена по делото.

Разпитан е свидетелят Д. В. К., който дава сведения за дейността на заложената къща „А.“. В периода 2017 и 2018 г. е работил в заложената къща, като управител на обекта в С. център в С.. Със С. били приятели и в момента, работил е в периода 2017-2019г.

на трудов договор. Свързвал се с хората, които имали договори със заложната къща и събирал такси. В периода 2017-2018г. е имало случаи клиенти да превеждат суми по спедиторски фирми по договорите, тъй като не са се намирали на територията на [населено място]. Превеждали ги на името на С. и той ги предавал на заложната къща – физически. Тези пари, които се е случвало да се получават, били на заложната къща. Не знае дали е имал пълномощно, но според него щом е работел на трудов договор е трябвало да имал пълномощно.

Правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес, след изчерпване на административния ред за обжалване.

Разгледана по същество жалбата се явява основателна, но по различно от изложените в нея съображения.

При служебната проверка за компетентност на органите, издали РА съдът установи, че единият от издалите я органи е некомпетентен органи, както и самата ревизия е извършена от органи по приходите, които не са от компетентната териториална дирекция за ревизираното лице. Съображенията:

Съгласно чл. 8, ал.1 от ДОПК компетентна териториална дирекция на НАП относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго, е по т.1.: териториалната дирекция по постоянния адрес на физическите лица, включително едноличните търговци. Не се спори, че ревизираното лице е с постоянен адрес в [населено място], съответно за неговите производства компетентна териториална дирекция е ТД на НАП - С..

Със ЗВР и измененията ѝ (л.18 и л.19 по делото), ревизията на физическо лице с постоянен адрес в [населено място] е възложена от компетентен да възлага ревизии орган от ТД на НАП-С. – Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С. (т.15, раздел I от Заповед № РД – 01-128/18.02.2020г., л.16 по делото) на органи по приходите от ТД на НАП П.: С. М. И. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. и Р. И. Й. – старши инспектор по приходите при ТД на НАП П.. Че тези лица са органи по приходите в ТД на НАП-П. се установява от приложената Заповед № РД-09-1801 от 28.09.2018г. на директора на ТД на НАП-П. (л.21-22), която определя длъжностни лица, които да изпълняват функциите на ръководител на екипи в Дирекция „Контрол, отдел „Ревизии“ при ТД на НАП-П. за срок от 01.10.2018г. до 30.09.2020г. и лицето, което е определено за ръководител на ревизиращия екип е посочено в т.33 от заповедта и е главен инспектор по приходите в И. П.. Със Заповед № РД-09-1530/30.09.2020г., това лице е определено в т.30, като едно от длъжностните лица, които изпълняват функциите на ръководител на екипи в дирекция „Контрол“, отдел „Ревизии“ при ТД на НАП-П. за срок от 01.10.2020г. до провеждане на конкурентен подбор. Други доказателства, обосноваващи териториална компетентност на длъжностните лица от друга териториална дирекция ТД на НАП-П., различна от компетентната териториална дирекция за жалбоподателя ТД на НАП-С. не се представят.

Правомощията за определяне на компетентен орган, който да възлага ревизионни производства, по закон се упражняват от директора на компетентната ТД на НАП по смисъла на чл. 8 ДОПК. Разпоредбата на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК сочи, че ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. В тази връзка, с оглед представените по делото заповеди, в съответствие с цитираната норма е издадена ЗВР

№Р--2221920005803-020-001 от 25.09.2020 г. от Т. П. Н. на длъжност – началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП-С., оправомощена със заповед № РД-01-128/18.02.2018г. на директора на ТД на НАП – С..

Изпълнителният директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор по чл.112, ал.2, т.2 от ДОПК може да възлага ревизия за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. При възлагане на ревизия по реда на ал. 2, т. 2 не се прилага чл. 8, но възлагането следва да става със заповед на изпълнителния директор, която да има съдържанието, посочено в чл.113 и да се връчи на ревизираното лице по предвидения ред. Т. доказателство не е представено по делото, а в случая очевидно не е налице тази хипотеза, при която да са оправомощени органи от друга ТД на НАП.

Съгласно чл. 7, ал. 1 ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция. По силата на чл. 8, ал. 1, т.1 ДОПК, компетентната териториална дирекция относно производствата по този кодекс е териториалната дирекция по седалище на местните юридически лица. В конкретния случай, както се посочи нееднократно, това е ТД на НАП - С..

Издаването на актове по ДОПК от органи по приходите, извън компетентната ТД е допустимо само в изрично предвидени в закона случаи. Към датата на възлагане на процесната ревизия 25.09.2020г. е бил действащ чл.10, ал.8 от ЗНАП, но не и чл.10, ал.9 от ЗНАП и чл.12, ал.6 от ДОПК (нова ДВ бр.105/2020г./ изм. и доп. - ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г).

Съгласно чл. 10, ал. 8 ЗНАП, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. В случая не се доказва да са изпълнение изискванията на посочената разпоредба, няма представени командировъчни заповеди, че лицата, определени да извършат ревизията, са преминали в ТД на НАП - С. за срока на ревизията. В случая не се доказва хипотезата на преминаване на служители от една териториална дирекция в друга по смисъла на чл. 10, ал. 8 ЗНАП не е осъществена. Липсва териториална компетентност органи по приходите от ТД на НАП-П. да извършат процесуални действия по отношение на данъчен субект физическо лице с постоянен адрес в [населено място].

Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията. В случая един от органите, изготвил процесния РА няма компетентност за това. Към момента на издаване на РА по отношение на ръководителя на ревизията С. М. И. е налице липса на териториална компетентност, предвид обстоятелството, че същата е служител в ТД на НАП – П., с И. П. и няма данни да е била командирована за срока на ревизията.

В горния смисъл практиката на ВАС на РБ, I отделение, преди приемането на разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП: Решение № 13222/23.12.2021г. по адм. д. № 3212/2021г., Решение № 463/14.01.2021 г. по адм.д. № 8918/2020г.; Решение № 1456/03.02.2021г. по адм. д. № 10482/2020 г.

Издаването на административен акт от некомпетентен орган води до неговата нищожност, като съдът следва да обяви обжалвания РА за нищожен. Предвид изхода на делото и представения списък с разноси, такива следва да се присъдят жалбоподателя в размер на 810 лв. – за държавна такса по делото и за платено адвокатско възнаграждение в размер на 800 лв. Разноските за депозит на вещо лице не следва да се възлагат на ответника, доколкото не са изплатени на вещото лице, поради неизготвяне на експертиза, а жалбоподателят има възможност да поиска възстановяването им.

Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и ал.5 от ДОПК, вр. чл.172 и чл.173, ал.2 от АПК Административен съд София-град, 6 състав

### **РЕШИ:**

**ОБЯВЯВА** за **НИЩОЖЕН** РА № Р-22221920005803-091-001/01.06.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С. и ТД на НАП-П., потвърден с Решение № 1275/20.08.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. в обжалваната пред съда част, в която са установени данъчни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ на С. И. Г. за 2016г. в размер на 70 лв., за 2017г. в размер на 874 лв. и за 2019г. в размер на 401 лв. и начислените за тях лихви.

**ОСЪЖДА** Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП да заплати на С. И. Г. с ЕГН [ЕГН] разноси по делото в размер на 810 лв. (осемстотин и десет лева).

**ИЗПРАЩА** на основание чл. 173, ал.2 от АПК, вр. чл. 160, ал. 5 от ДОПК, делото като преписка на Директора на Териториална дирекция на НАП– С.. Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**