

РЕШЕНИЕ

№ 15688

гр. София, 29.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в
публично заседание на 29.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **11742** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) вр. чл. 145 и сл. от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по повод жалба вх. № 44268 от 08.12.2023 г. по описа на Административен съд – София (АССГ) и вх. № 53-04-837 от 21.11.2023 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. (дирекция ОДОП; ДОДОП) при Национална агенция за приходите (НАП), подадена от И. Г. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р – 2222-13220-07865-091-001 от 26.06.2023 г., издаден от О. Й. Г., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Н. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, прогласен за нищожен в частта на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г., изменен в частта на задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г., като установеният данък за внасяне в размер на 1 200,00 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 927,84 лв., ведно с лихви за забава в размер на 114,73 лв. и потвърден в частта на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г., ведно с лихвите за забава с Решение № 1576 от 06.11.2023 г., на директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

С жалбата се иска съдът да отмени РА като неправилен, необоснован и незаконосъобразен, тъй като е издаден при неправилно приложение на материалния и

процесуалния закон. Излагат се подробни съображения по съществуто с цел опровергаване изводите на ревизиращите органи. В хода на съдебното производство, жалбоподателят е редовно призован, не се явява, представлява се от адв. М., който поддържа жалбата, предлага да се уважи и да се отмени РА. Претендира разности, съгласно представен списък.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован, се представлява от юрк. В., която оспорва жалбата, предлага да не се уважава и да се отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със връзка с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222-13220-07865-020-001 от 19.12.2022 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, О. Й. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., е възложила извършването на ревизия на И. Г. Г.. В нея е записано, че обхватът на производството е за следните видове задължения по периоди: 1. Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за доходите на физически лица (ЗДДФЛ) от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от Н. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията и Х. С. С., на длъжност инспектор по приходите. Определение е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 07.01.2023 г. на жалбоподателя по електронен път.

Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р – 2222-13220-07865-020-002 от 10.04.2023 г., О. Г. е продължил срока на ревизията до 10.05.2023 г.. Тази заповед е връчена на нейния адресат на 12.04.2023 г. по електронен път.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р – 2222-13220-07865-092-001 от 25.05.2023 г., връчен на 29.05.2023 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е депозирано възражение.

Издаден е РА № Р – 2222-13220-07865-091-001 от 26.06.2023 г. от О. Й. Г., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Н. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, с който са установени задължения за ревизирания период в общ размер на 6766,53 лв., от които 5316,00 лв. - главница и лихви в размер на 1450,53 лв.

В срока по чл. 152, ал.1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 94-И-333 от 28.08.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 94-00-85#5 от 08.09.2022 г. по описа на дирекция ОДОП С..

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, ответникът се е произнесъл с решение № 1576 от 06.11.2023 г., с което е обявил за нищожен РА в частта на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г.; изменил е РА в частта на задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г., като установеният данък за внасяне в размер на 1 200,00 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 927, 84 лв., ведно с лихви за забава в размер на 114, 73 лв. и е потвърдил РА в частта на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г., ведно с лихвите за забава.

Следователно и с оглед посоченото в жалбата, предмет на настоящето съдебно производство е изменената и потвърдената част на РА с решението № 1576 от

06.11.2023 г. на директора на ДОДОП.

От констатациите в РД и РА се установява следната фактическа обстановка:

Жалбоподателят е местно физическо лице и данъчно задължено за облагаемия си доход, получен в България и чужбина. В хода на ревизионното производство е установено, че не е подавал годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ през ревизираните периоди.

Констатирано е, че в периода от 07.10.2017 г. до 19.03.2021 г. е в брак с Е. Х. М., с която в последствие се е развел, както и че двата имат непълнолетно дете - М. И. Г..

С Протокол № 1533213 от 27.03.2023 г. е извършено присъединяване на доказателства от проверка на И. Г. за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО), приключила с Протокол № П-22221322077350 от 02.11.2023 г. Направена е проверка в информационните системи на НАП за декларирани продажби от дневниците на регистрирани по ЗДДС лица към оспорващия. С Протокол № Р-22221322007865-П.-001 от 10.04.2023 г. и Протокол № Р-27221322007865-П.-002 от 05.05.2023 г. са присъединени доказателства от досието на Е. Х. М..

Допълнително са изготвени са искания за предоставяне на информация до трети лица – „ЕВРО 07“ АД, „БЪЛГАРСКА РЕЦИКЛИРАЩА КОМПАНИЯ“ АД и „ЮНИТРЕЙД КОЛОР“ ЕООД, дружества за комунални и телекомуникационни услуги, Столична община, Областна дирекция на Министерство на вътрешните работи Р., Столична дирекция на вътрешните работи.

Оспорващият е дал съгласие по чл. 62, ал. 5 от Закона за кредитните институции (ЗКИ) за разкриване на банкова тайна относно движението по банковите му сметки в „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД, „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД и „КЕЙ БИ СИ БАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. Установено е движение по сметките в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, където разходите са във връзка с удържани банкови такси, платени суми за погасяване на кредит, платени застраховки и са налице приходи от лихви, получено обезщетение, възстановени суми, трансфер от друга банкова сметка или внесени по каса от жалбоподателя, както и внесени суми от М. В. Г. (майка), С. Г. Г. (брат), Е. М. и Г. И. Г. (баща).

В хода на ревизията приходните органи са направили извод за на обстоятелства по чл. 122 от ДОПК, изразяващи се в данни за недеklarирани и укрити доходи. По електронен път на посочения от И. Г. електронен адрес на 12.04.2023 г. е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221322007865-113-001 от 10.04.2023 г. и Уведомление по чл. 17, ал.1, т. 2 от ДОПК № Р-22221322007865-139-001 от 10 април 2023 г.

На база събраните документи е констатирано, че съгласно представената декларация по чл. 124. ал. 3 от ДОПК, жалбоподателят декларира доходи от работа в Румъния, съответно 60 000,00 румънски леи годишно или около 23 772,48 лв. за 2017 г. и около 25 140,00 лв. за 2018 г. За тези доходи не са ангажирани доказателства, румънският работодател не е плащал дължимите здравни и осигурителни вноски във връзка с упражнения труд, поради което тези суми не са отразени при съпоставката на приходите и разходите за 2017 г. и 2018 г.

Като деклариран доход са посочени и получените по сметката на съпругата му ежемесечни суми от 500,00 евро за периодите от м. 07.2017 г. до м. 12.2018 г., които са описани като предоставени в негова полза командировъчни пари, в качеството на законен съпруг на лице, български гражданин, изпратено от правителството на България на задгранична мисия в щаба на НАТО в Б., Румъния. Органите по

приходите са приели, че не се касае за командировъчни пари, а за суми, изплатени на неработещия съпруг на командирования. Този приход не е взет предвид от органите по приходите, тъй като са приели, че в хода на извършената ревизия на Е. М. са определени разходи за издръжка и живот, които са вписани в цял размер в разходната част на извършената съпоставка на приходите и разходите, включително разходи в полза на членове на домакинството.

На следващо място е прието, че оспорващият е получавал доходи от трудови правоотношения от следния работодател „АКВАТОР“ ООД - 2 984,88 лв. за 2020 г. и 1 018,10 лв. за 2021 г. Тези доходи са отразени като приход в съпоставката по години.

Взети са предвид и постъпилите приходи от лихви по банковите сметки: 0,05 лв. за 2017 г.; 0,04 лв. за 2018 г. и 0,01 лв. за 2019 г.

Предоставените парични средства по банков път от майката на жалбоподателя по години са, както следва: 1 656,00 лв. за 2017 г.; 1 806,00 лв. за 2018 г.; 600,00 лв. за 2019 г.; 750,00 лв. за 2020 г.; 1 350,00 лв. за 2021 г. От бащата И. Г. са преведени 300,00 лв. през 2019 г. и 600,00 лв. през 2020 г. Преводи са направени от Е. М. през 2019 г. в размер на 750,00 лв., както и от С. Г. - 150,00 лв. през 2018 г. Тези суми са признати за постъпления и са включени в паричния поток на ревизираното лице за конкретните години.

От събраните по време на ревизията на Е. М. доказателства е установено, че по банковата й сметка има получен превод през 2018 г. в размер на 7 000,00 лв. с наредител „ФОРНАСАРИ ЕВРОПА“ ЕООД. В хода на извършената му насрещна проверка, от проверяваното дружество се твърди, че се касае за извършена от И. Г. Г. услуга по реставрация на ретро автомобил - преобоядисване, корекции на външната част на автомобила, поправка и укрепване на купето. Насрещната престация в размер на 7 000,00 лв. е наредена по предоставената от жалбоподателя сметка на съпругата му. Органите по приходи са дали вяра на посочените доводи, след като са приели, че оспорващият притежава необходимите знания, тъй като е работил като „автобояджия“.

И. Г. е декларирал разход в размер на 20 000,00 лв. за покупка на недвижим имот. Органите по приходите са изискали от [община] нотариален акт за покупко-продажба на къща в [населено място], видно от който имотът е придобит на 21.12.2020 г. за сумата от 6 200,00 лв. Прието е, че тази сума е реално заплатена от жалбоподателя и е включена като разход за 2020 г. - годината на придобиване, според доказателствата.

От съпрузите е придобит имот в С. през 2018 г. за сумата от 115 050,00 лв., но доколкото е установено, че е заплатен по банков път от Е. М., за жалбоподателя не е отчетен разход.

В разходната част на съпоставката са отразени плащанията, извършени от оспорващия за погасяване на банков кредит по години, както следва: за 2017 г. - 1 477,08 лв.; за 2018 г. - 1 745,64 лв.; за 2019 г. - 1 611,36 лв.; за 2020 г. - 1 508,72 лв.; за 2021 г. - 1 687,28 лв.

Анализирани са доказателства, присъединени от ПУФО на жалбоподателя, касаещи изграждането на хале от ферми и панели, 4 см., общо 120 кв.м., находящ се в С., кв. С., район О. купел, [улица]. Според представен договор от 01.11.2019 г., жалбоподателят възлага на физическо лице строително-монтажни работи на обекта, за срок от 45 работни дни. В края на документа са изброени като платени в брой следните суми: 01.11.2019 г. - 9 000,00 лв.; 15.12.2019 г. - 6 500,00 лв.; 05.02.2020 г. - 4

200,00 лв. за панели. Описано е, че останалата част от сумата в размер на 5 300,00 лв. следва да бъде платена в срок от 5 дни от завършване на обекта. Представен от И. Г. е и Констативен акт №516 от 31.08.2022 г. на Столична община, с който е установено, че в имота на адрес [улица] е изградено стоманено хале-автосервиз, с едноскатен покрив от бели термопанели и оградящи стени, върху нова бетонна площадка. Констатирано е, че строежът е изграден без необходимото одобрение на инвестиционен проект, в противоречие със законовите разпоредби в тази връзка; Описан е собственик Е. М. и изпълнител на строежа - И. Г. Г.. Крайният извод на органите по приходите е, че халето е построено, поради което е налице и плащане за изграждането му. Плащанията в тази връзка, 15 500,00 лв. за 2019 г. и 9 500,00 лв. за 2020 г. (платени 4 200,00 лв.; уговорени като подлежащи на плащане 5 300,00 лв.) са отразени като разход при извършената в ревизията съпоставка.

Във връзка със същия имот, между жалбоподателя и Е. М. е сключен договор за наем на халето от 16.03.2021 г. за ежемесечната сума от 500,00 лв. Предвид това, в разходната част на съпоставката са отнесени и 5 000,00 лв. разходи за наетия имот през 2021 г.

Установено е, че на 10.05.2018 г. оспорващият е купил лек автомобил М. Аутлендър за сумата от 1 560,00 евро или 3 051,00 лв. На 13.01.2020 г. превозното средство е продадено за 4 400,00 лв. Посочените суми са отразени като разход за 2018 г. съответно приход за 2020 г. в полза на И. Г..

Съгласно договор от 09.02.2018 г. жалбоподателят продава лек автомобил Т. А. за сумата от 1 000,00 лв. Тази сума е приета за облагаем доход по чл. 33, ал. 2, т. 1 от ЗДДФЛ и е включена като приход при съпоставката за 2018 г.

От представените данни от Столична община, са установени заплатени местни данъци и такси от Е. М., поради което не е отчетен разход за жалбоподателя. В разходната част са отнесени местни данъци и такси за 2020 г. в размер на 124,00 лв., заплатени за придобития недвижим имот в [община].

От „ЕЛЕКТРОХОЛД ПРОДАЖБИ“ ЕАД в таблична форма, е предоставена информация по клиентски номер на жалбоподателя за обект на адрес [населено място], УПИ М. път, УПИ ХУ-133кв., кв. 47, ап. Къща, договор от 22.06.2018 г.

Разход за жалбоподателя са и заплатените банкови такси и застраховки, информация за които е взета от извлеченията по банковите му сметки: 179,60 лв. за 2017 г.; 211,78 лв. за 2018 г.; 195,40 лв. за 2019 г.; 134,90 лв. за 2020 г.; 50,30 лв. за 2021 г.

Взети са предвид и данни от информационните масиви на НАП за издадени фактури за продажби от регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) лица - „ЕВРО 07“ АД, „БЪЛГАРСКА РЕЦИКЛИРАЩА КОМПАНИЯ“ АД и „ЮНИТРЕЙД КОЛОР“ ЕООД. От тези дружества са изискани данни и доказателства за изясняване предмета на сделките към оспорващия, подробно анализирани на стр. 13 от РД.

В разходната част на съпоставката са отнесени сумите, включващи стойността на всички фактури, издадени през ревизираните периоди: 293,00 лв. за 2017 г.; 653,14 лв. за 2018 г.; 116,62 лв. за 2019 г.; 3 080,00 лв. за 2020 г.; 139,94 лв. за 2021 г.

Разход за жалбоподателя са и изплатените суми за издръжка на дете, които според решение на съда, във връзка с развода, са в постановен размер на 162,50 лв., или общо 1 950,00 лв.

След анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации и правни изводи по години:

По отношение на задълженията за 2017 г.

От извършената съпоставка, в частта на постъпленията са включени наличните парични средства по банковите сметки в размер на 155,11 лв., както и доходи през годината общо 1 656,05 лв. (0,05 лв. доходи от лихви; 1 656,00 лв. предоставени от М. В.). В частта на разходите са включени общо 1 949,68 лв. 91 477,08 лв. за погасяване на кредит; 123,20 лв. платени застраховки; 56,40 лв. платени банкови такси; 293,00 лв. платени разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица), както и разполагаемата сума по банковите сметки към 31.12.2017 г. в размер на 304,48 лв. При тези обстоятелства е установено превишение на разходите над доходите с 443,00 лв. и на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е определен данък върху доходите в размер на 44,00 лв., ведно с лихви за забава.

По отношение на задълженията за 2018 г.

От извършената съпоставка, в частта на постъпленията са включени наличните парични средства по банковите сметки в размер на 304,48 лв., както и доходи през годината общо 9 956,04 лв. (7 000,00 лв. плащане за извършена услуга от „ФОРНАСАР И ЕВРОПА“ ЕООД; 1000,00 лв. приход от продажба на МПС; 0,04 лв. доходи от лихви; 1 806,00 лв., предоставени от М. В.; 150,00 лв., предоставени от С. Г.). В частта на разходите са включени общо 6 071,55 лв. (409,99 лв. разходи за електрическа енергия; 3 051,00 лв. разходи за придобиване на МПС; 1 745,64 лв. за погасяване на кредит; 145,60 лв. платени застраховки; 66,18 лв. платени банкови такси; 653,14 лв. платени разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица), както и разполагаемата сума по банковите сметки към 31.12.2018 г. в размер на 304,48 лв. При тези обстоятелства е установено превишение на доходите над разходите с 3 885,87 лв., съответно не е налице данъчна основа за облагане с данък, съобразно разпоредбата на чл. 122, ал. 1 от ДОПК.

На основание чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ, плащането в размер на 7 000,00 лв., получен от „ФОРНАСАРИ ЕВРОПА“ ЕООД е определено като за облагаем доход. Сумата от 1 000,00 лв.. приход от продажба на МПС М., също е счетена за облагаем доход, съобразно разпоредбата на чл. 33, ал. 2, т. i от ЗДДФЛ. Върху така изчислената основа за облагане с данък по чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 8 000,00 лв. е начислен данък в размер на 800,00 лв., ведно с лихви за забава.

По отношение на задълженията за 2019 г.

При извършената съпоставка, в частта на постъпленията са включени наличните парични средства по банковите сметки в размер на 303,10 лв., както и доходи през годината общо 1 650,01 лв. (0,01 лв. доходи от лихви; 600,00 лв. предоставени от М. В.; 300,00 лв. предоставени от Г. Г.; 750,00 лв., предоставени от Е. Г.). В частта на разходите са включени 18 949,45 лв. (1 526,07 лв. разходи за електрическа енергия; 15 500,00 лв. разходи за изграждане на постройка/хале; 1 611,36 лв. за погасяване на кредит; 134,30 лв. платени застраховки; 61,00 лв. платени банкови такси; 116,62 лв. платени разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица), както и разполагаемата сума по банковите сметки към 31.12.2019 г. в размер на 146,35 лв. При тези обстоятелства е установено превишение на разходите над доходите със 17 142,69 лв. и на

основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е определен данък върху доходите в размер на 1 714,00 лв., ведно с лихви за забава.

По отношение на задълженията за 2020 г.

При извършената съпоставка, в частта на постъпленията са включени наличните парични средства по банковите сметки в размер на 146,35 лв., както и доходи през годината общо 8 734,88 лв. (2 984,88 лв. доходи от трудови правоотношения; 750,00 лв. предоставени от М. В.; 600,00 лв. предоставени от Г. Г.; 4 400,00 лв. приходи от продажба на МПС). В частта на разходите са включени общо 23 794,60 лв. (3 247,25 лв. разходи за електрическа енергия; 6 200,00 лв. разходи за покупка на имот в [населено място]; 124,00 лв. платени данъци на [община]; 9 500,00 лв. разходи за изграждане на постройка/хале; 1 508,72 лв. за погасяване на кредит; 33,60 лв. платени застраховки; 101,03 лв. платени банкови такси; 3 080,00 лв. платени разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица), както и разполагаемата сума по банковите сметки към 31.12.2020 г. в размер на 90,42 лв. При тези обстоятелства е установено превишение на разходите над доходите с 14 916,37 лв. и на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е определен данък върху доходите в размер на 1 491,00 лв., ведно с лихви за забава.

По отношение на задълженията за 2021 г.

При извършената съпоставка, в частта на постъпленията са включени наличните парични средства по банковите сметки в размер на 3,00 лв., както и доходи през годината общо 2 368,10 лв. (1 018,10 лв. Доходи от трудови правоотношения; 1 350,00 лв. предоставени от М. Г.). В частта на разходите са включени общо 14 290,58 лв. (5 463,06 лв. разходи за електрическа енергия; 1 950,00 лв. разходи за издръжка на **дете**: 5 000,00 лв. разходи за наем на хале; 1 687,28 лв. за погасяване на кредит; 50,30 лв. платени банкови такси; 139,94 лв. платени разходи по фактури от регистрирани по ЗДДС лица), както и разполагаемата сума по банковите сметки към 31.12.2021 г. в размер на 90,42 лв. При тези обстоятелства е установено превишение на разходите над доходите със 12 009,90 лв. и е определен данък върху доходите в размер на 1 200,00 лв., ведно с лихви за забава.

От жалбоподателя са представени допълнителни доказателства, а именно: разписки за получаване на парични средства/заем от Г. Г. в началото на 2020 г. и 2021 г., всеки от които за сумата от 4 000,00 лв., върнати в края на съответната година. Получен заем от П. Д., за който се твърди, че не е погасен. Договор за заем от 12.01.2022 т., според който „Б. П.“ ЕАД предоставя сумата от 20 000,00 **jib**. на майка М. Г., майка на жалбоподателя. Разходен документ от 02.03.2020 г. според която лицето, което изгражда халето в [населено място] - Г. Г. е получил заплащане за извършените строително-монтажни работи в размер на 15 600,00 лв. Документът според жалбоподателя доказва, че не е

заплатена първоначално договорената сума в размер на 25 000,00 лв., тъй като по описание в разписката „обектът не е завършен“ от изпълнителя.

Издателите на РА изцяло възприемат предложението в доклада, и върху така изчислените доходи начисляват данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДЦФЛ за периодите от 2016 г. до 2021 г., общо в размер на 5 316,00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 450,53 лв.

Решаващият орган е изменил РА в частта за 2021 г., доколкото е приел, че са налице данни за използването на двата обекта на един общ адрес - [населено място], [улица] по отделно от И. Г. и бившата му съпруга, като сумата от 5 463,06 лв. е разделена пропорционално за двамата. В резултат разходите на жалбоподателя за посочената година са намалени с 2 731,53 лв., или са в размер на 11 559,05 лв., вместо изчислените в производството 14 290,58 лв. Така, дължимият данък за 2021 г. е определен в размер на 927,84 лв., ведно с лихви за забава от датата на изискуемост на данъка

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени документи. По искане на оспорващия е допусната, изслушана и приета Съдебно – счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Л. А. З., която се кредитира от съда.

Отново по искане на оспорващия е допуснато събирането на гласни доказателства чрез разпит на свидетеля П. Д., живееща заедно с жалбоподателя. Съдът приема показанията, доколкото са относими към предмета на спора.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправни разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият, обаче е

издаден от некомпетентен административен орган.

В процесния случай РА е издаден от О. Й. Г. - началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията и Н. К. И. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП В., ръководител на ревизията. Не е спорно по делото, че към датата на провеждане на ревизията и издаване на ревизионния акт О. Г. и Н. И. са служители в ТД на НАП В.. Не е спорно още, че ревизираното лице – И. Г. Г., от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е с адрес [населено място], [жк], бл. 040, вх. Б, ет. 5, ап. 37.

Във връзка с компетентността на органите издали РА по делото са представени Заповед № 3-ЦУ-2262 от 29.11.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП (л. 29), издадена при условията на делегация, съгласно Заповед № 3ЦУ-ОПР-22 от 22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 35), както и Заповед № 3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 32 и сл.), с които са derogирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите.

С цитираната Заповед № 3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии по отношение на О. Й. Г. и Н. К. И. (т. 2 от Заповед № 3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г.). С последващо издадената Заповед № 3-ЦУ-2262 от 29.11.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени О. Й. Г. и Н. К. И. – органи по приходите в ТД на НАП В., като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП С.. Със Заповед № РД-01-864 от 04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С., т. 5, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л. 30). Съгласно разпоредбата на чл. 112 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, като ревизия може да се възлага или от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция (чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК), или от изпълнителния директор на НАП, съответно от определен от него заместник изпълнителен директор (чл. 112, ал.2, т. 2 ДОПК).

Даването на правомощия обаче от заместник изпълнителния директор на НАП към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи на нормата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица, независимо в коя териториална дирекция е

седалището им, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК са изрична компетентност на изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК – „актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК, компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на физическите лица е ТД на НАП, където е постоянният им адрес. Адресът на жалбоподателя е в [населено място], както вече се посочи, поради което в случая компетентна е ТД на НАП С..

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалище и адрес на управление на юридическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Предвиденото в нормата на чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, че "правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор". В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от ЗНАП е предвидено, че 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. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, че 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 осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция,

включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, обаче изисква освен да се определят със заповед на изпълнителния директор на НАП, компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП В. да се възлага извършване на ревизия на физическо лице, с постоянен адрес в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на изпълнителния директор на НАП, зам. изпълнителния директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което, Съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Дори обаче това да беше сторено, то функциите по възлагане на ревизия по реда чл. 112 ДОПК са извън обхвата на приложението на чл. 10, ал. 9 ЗНАП, тъй като, както вече се посочи, специалната и императивна разпоредба на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК не дава възможност изпълнителният директор и неговите заместници да оправомощават други органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия.

От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. (за процесния случай), който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция (в случая ТД на НАП В.) и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. – аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на заповед № РД-01-864 от 04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С. не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на О. Й., тъй като директорът на ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция.

Това води несъмнено до извод за издаване на РА от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП В.. В този смисъл е и практиката на

ВАС, а именно: Решение № 9276 от 29.07.2024 г. по адм. д. № 4307/2024 г., I отд. на ВАС; Решение № 9230 от 25.07.2024 г. по адм.д. 4074/2024 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 9232 от 25.07.2024 г. по адм. д. № 2345/2024 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 26 от 04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм. д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г. по адм. д. № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г. по адм. д. № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г. по адм. д. № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г. по адм. д. № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г. по адм. д. № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС и др.

От страна на ответника са представени и приети като доказателства – Писмо изх. № 20-00-70 от 29.04.2021 г. на зам. Изпълнителния директор на НАП (л. 343-345), Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г., издадена от зам. изпълнителния директор на НАП (л. 346-348) и др., които по своята същност не мога да обосноват наличието на компетентност у възложителя на РА. Нито с административната преписка, нито в хода на съдебното производство административният орган не доказва кое е наложило служителите на НАП – В. следва да изпълняват вменените им задължения извън териториалната им компетентност. В допълнение следва да се посочи, че представения от ответника Доклад (л. 362 и сл.) не може да обоснове компетентността на служителите на ТД на НАП – В., които са издали процесния РА.

С оглед изложеното жалбата се явява основателна, а ревизионният акт следва да бъде прогласен за нищожен. На основание чл. 160, ал. 5 вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган – Териториална дирекция на НАП С. за възлагане на нова ревизия на И. Г. Г. при съобразяване с дадените от съда указания по тълкуване и прилагане на закона.

С оглед изхода на делото, претенцията за заплащане на разноски от страна на жалбоподателя следва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК. Претендират се разноски по списък съгласно чл. 80 ГПК, в общ размер 1910,00 лв., от които 900 лв. адвокатско възнаграждение, 10 лв. заплатена държавна такса, като са представени доказателства за плащането им и 1000 лв. възнаграждение на вещото лице. Искането следва да бъде уважено в претендирания размер, като в случая не са налице основания за прилагане на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК.

Воден от горното и на основание чл. 160 ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 8-ми състав,

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН ревизионен акт Р – 2222-13220-07865-091-001 от 26.06.2023 г., издаден от О. Й. Г., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Н. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, изменен в частта на задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г., като установеният данък за внасяне в размер на 1 200,00 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 927,84 лв., ведно с лихви за забава в размер на 114,73 лв. и потвърден в частта на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г., ведно с лихвите за забава с Решение № 1576 от 06.11.2023 г., на директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция - ТД на НАП – С. за възлагане на нова ревизия на И. Г. Г., ЕГН [ЕГН], при съобразяване със задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящия съдебен акт.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на И. Г. Г., ЕГН.[ЕГН], разноски по делото в размер на 1910,00лв. (хиляда деветстотин и десет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: