

РЕШЕНИЕ

№ 3826

гр. София, 07.06.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 05.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **9296** по описа за **2012** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на В. Й. М. със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу ревизионен акт № 1202133/30.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 1825/27.07.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения ревизионен акт, в обжалваната част, за жалбоподателя са установени допълнителни публични вземания - данък по Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ отм./ за 2004 г., 2005 г. и 2006 г. и данък по Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2007 г., 2008 г. и 2009 г. в 13 016,38 лева, ведно със съответните лихви за забава в размер на 5 007,94 лева.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че е издаден в нарушение на регламентирания в чл. 3 от ДОПК принцип на обективност. Според оспорващия органите на приходната администрация незаконосъобразно са приели, че направените разходи от М. и семейството му за посочения период не съответстват на получените доходи, вземайки като база за сравнение само данните на официалната статистика. В българското законодателство няма изискване домакинствата да правят разходи само в рамките на размера, определен от НСИ. Инвокирани са доводи, че в тежест на ревизиращите органи е да установят точния размер на дохода, който не е бил деклариран от задълженото лице, както и неговия източник. Твърди се, че неправилно ревизията е извършена по реда на

чл. 122 от ДОПК, тъй като не са били налице законовите предпоставки за това. Изводите на органите по приходите се базират единствено на съставения от тях модел на паричния поток, свързан с приходите и разходите на М., основаващ се само на хипотези и предположения, но не и на конкретни факти, установени по категоричен и безспорен начин в хода на производството. Оспорващия сочи, че неправилно е определена данъчната основа, защото не е възможно разходите на едно семейство да се определят единствено като съвкупност от плащания за ток, вода и храна, а в тях следва да се включат други суми, свързани с живота на едно домакинство. Оспорващият посочва, че органите по приходите абсолютно незаконосъобразно не са взели предвид получените от него и съпругата му като заем суми преди 01.01.2004 г. В случай, че това е било направено, е щяло да се констатира, че приходите многократно надвишават направените разходи.

По време на проведените по делото открити заседания, оспорващият не се явява лично. Пълномощникът му адвокат А. поддържа жалбата.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт А. намира жалбата за неоснователна и недоказана, като моли същата да бъде отхвърлена, по съображенията, изложени в решението, с което е потвърден РА.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1114005/21.12.2011 г., издадена от Началник на сектор „Ревизии”, в дирекция „Контрол” на ТД на НАП, [населено място], с която е възложено извършването на ревизия на В. Й. М., за определяне на задълженията по чл. 35 от Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ - отм./ за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2006 г. и задълженията за данък по чл. 48 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2009 г.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от АПК и е извършена и във връзка с Решение № 2007/09.11.2011 г. на Директора на Дирекция „О.” С., с което е отменен РА № [ЕГН]/31.05.2011 г.

В хода на производството са извършени множество процесуални действия и са събрани писмени доказателства.

От ревизираното лице са изискани документи, свързани с източниците и размера на доходите, получени от него през ревизирания период, вида и размера на притежавано движимо и недвижимо имущество, налични банкови сметки и парични средства в брой и доказателства за произхода им, получени и предоставени заеми, притежавани финансови активи и движими ценности, пътувания в чужбина, участия в управителни и надзорни органи на юридически лица, доходи от наем, документи доказващи извършените разходи на физическото лице и декларация във връзка с произхода на паричните средства.

Установено е, че за периодите от 2004 г. до 2009 г., ревизираното лице не е имало реализирани доходи от трудови правоотношения. Оспорващият е получавал, в качеството си на съдружник в [фирма], месечен доход в размер на 150 лева, единствено за периодите от м. 06.2005 г. до м. 08.2005 г. От събраните доказателства е

констатирано, че за периодите 2007 г., 2008 г. и 2009 г., че жалбоподателят е предоставил заеми на физически лица, обезпечени със запис на заповед, на обща стойност над 160 000 лева.

След преглед на събраните доказателства, органите по приходите са констатирани, че липсват документите за установяване на данъчната основа. Във връзка с това на ревизираното лице е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което на същото е съобщено, че данъчната основа за облагане с данък върху доходите за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2009 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Указано е, че в 14-дневен срок следва да бъдат представени доказателства.

Задълженото лице е представило обяснения, посочвайки, че преди 2004 г. е получило от физически лица заеми в размер над 250 000 лева. В подкрепа на това твърдение са представени копия от договори за заем с Я. Г. М., Л. С. Н., Р. С. М., А. К. П. и А. М. И.. Договорите са еднотипни и съгласно съдържанието им те служат за разписка, удостоверяваща получаването в брой на заемните суми, за срок от десет години, без заемателят да дължи възнаграждение за получените суми. Органите по приходите са изисквали обяснения от лицата, за които се твърди, че се предоставили заемите на М.. Само някои от лицата са представили документи и декларации за получените суми. П. и М. са посочили, че средствата са от продажба на недвижим имот и дивиденди. След проверка в информационната система на НАП е установено, че нито едно от посочените лица не е подавало Г. по чл. 41 от ЗОДФЛ /отм./, с която да декларира получени доходи за периодите от 1999 г. до 2004 г.

Във връзка с констатациите е прието, че нито едно от лицата не е притежавало необходимите финансови средства, които да могат да бъдат предоставени на М..

Събраните доказателства са анализирани и въз основа на тях е определен паричният поток по години. Извършена е съпоставка между средствата, с които лицето е разполагало и извършените разходи, в т. ч. обичайните разходи за издръжка на едно лице на база статистически данни на Националния статистически институт /НСИ/ и е направен извод, че разходите на задълженото лице през ревизираните периоди превишават доходите му.

Ревизиращият екип и е приел, че съществува основателно предположение за укриване на доходи. Недостигът на средствата до размера на извършените разходи, е възприет за данъчна основа на основание чл. 122, ал. 1, във връзка с ал. 2 от ДОПК.

Резултатите от ревизията са обективирани в издаден, в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК ревизионен доклад /РД/ № 1202133/04.05.2012 г. М. не е подал възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № 1202133/30.05.2012 г., от главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1202133/04.05.2012 г., съставена от органа, възложил извършването на ревизията

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

За изясняване на спорни обстоятелства е допуснато изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, чието писмено заключение е приобщено към доказателствения материал, събран в производството.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на

страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на М. на 08.06.2012 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 21.06.2012 г. /вх. № 7237/. Решение № 1825/27.07.2012 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на оспорващия на 21.08.2012 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез административния орган на 28.08.2011 г. /вх. № 94-00-200/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с изложеното следва да се приеме, че съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство по издаването на акт, с който се засягат нейни права и законни интереси и следователно е подлежащ на оспорване, поради което жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и събраните в хода на съдебното производство доказателства, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи:

Съгласно разпоредбата на [чл. 123, ал. 1 от ДОПК](#), в случаите по [чл. 122, ал. 1](#) при определяне на основата по реда на [чл. 122, ал. 2 от ДОПК](#), се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба, респективно доход, когато: 1/ 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 и 2/ направените разходи от лицето и свързаните с него лица по [§ 1, т. 3, б "а"](#) от допълнителните разпоредби, явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Фактическите констатации на ревизиращите обосновават хипотезата на [чл. 123, ал. 1, т. 2 от ДОПК](#), като е необходимо да се посочи, че за да се презумира подлежащ на облагане доход по смисъла на цитираната норма, следва превишението на разходите над приходите да е реално и безспорно установено от органите по приходите.

При съпоставка на събраните доказателства, за всяка една от годините на ревизирания период, в ревизионния акт е изготвен баланс на приходите и разходите на жалбоподателя.

Административният орган е приел, че са налице предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно, че декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние на лицето за ревизирания период. В доказателствена тежест на приходните органи е да установят наличието на предпоставките, в конкретния случай - на тези по т. 7 на ал. 1, [чл. 122 от ДОПК](#).

В РА и в потвърждаващото го решение на Директора на Дирекция „О.”, са изложени подробни разсъждения, относно това защо не следва да бъде кредитирано твърдението на жалбоподателя, че е получил от физически лица сумата от 250 000 лева преди 01.01.2004 г.

Съдът, преценявайки наведените доводи и събраните доказателства, не може да не се съгласи с направените от органите по приходите изводи. Нито в хода на ревизионното производство, нито при извършената съдебна проверка на оспорения РА бяха представени доказателства затова, че посочените като заемодатели лица са разполагали реално със средства, за които се твърди, че са дадени на заем на М..

Същите не са декларирали доходи като физически лица по реда на ЗОДФЛ /отм./ преди началото на ревизирия период и също няма данни за притежавани от тях други източници на парични средства.

Неоснователен е довода, че ревизирианият орган е определил данъка, като не е признал на задълженото лице нормативно признати разход По силата на чл. 22, ал. 1 от ЗОДФЛ /отм./, данъчната основа за лицата по [чл. 21, ал. 3](#) се определя, като облагаемият доход от съответната дейност се намалява с 35 на сто - за занаятчийски дейности извън посочените в глава четиринадесета, за упражняване на свободна професия или за извършване на услуги с личен труд, а съгласно чл. 29, т. 4 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от стопанска дейност на физическите лица, които не са търговци по смисъла на Търговския закон, се определя, като придобитият доход се намалява с разходи за дейността, за доходи от упражняване на свободна професия или възнаграждения по извънтрудови правоотношения - с 35 на сто. В разглеждания казус няма спор, че М., през ревизирия период не е упражнявал свободна професия и не имал доходи от занаятчийска дейност или такива от собствен труд, поради което установените недекларирани доходи, формирали установения недостиг на парични средства, не следва да бъде намаляван по реда на посочените нормативни разпоредби. Основателно е направеното възражение за това, че РА, в частта за периода 2004 г. е постановен в нарушение на административно-производствените правила, регламентирани в чл. 109 от ДОПК. Според тази норма, не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация. В случая, съгласно чл. 41 от ЗОДФЛ /отм./, данъчно задължените по този закон лица подават годишна данъчна декларация за облагаемия си доход по [чл. 14](#), включително и за дохода, обложен с еднократен годишен данък в срок до (патентен) данък, в срок до 15 април на следващата година, т.е. М. е следвало да подаде декларация за получените доходи през 2004 г. до 15.04.2005 г., поради което срокът по чл. 109 от ДОПК тече от 01.01.2006 г. и изтича на 31.12.2010 г. ЗВР е издадена на 21.12.2011 г., поради което не е спазена забраната за този период да не се образува ревизионно производство.

Настоящият съдебен състав, съблюдавайки нормата на чл. 168, ал. 1 от АПК, намира, че следва да въз основа на представените от страните доказателства и тези, събрани в хода на съдебното производство, да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по [чл. 146](#) от кодекса. В тази връзка следва да бъде обсъдено заключението на допуснатата ССЧЕ.

Експертът е анализирал коректно наличните счетоводни и други документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

По време на проведеното на 10.04.2013 г. открито заседание по делото, вещото лице разви изводите си, посочвайки защо според него данъчната основа за 2008 г. и 2009 г. е изчислена неправилно в РД и РА. Според експерта разликата за 2009 г. се дължи на обстоятелството, че ревизириания не са взели предвид коректния размер на издръжка за едно лице, съгласно данните на официалната статистика. Вещото лице е прегледало всички данни, публикувани от НСИ за периода 1999 г. – 2009 г. и е установило, че статистиката не е приемала норматив, така както е посочено в РД за 2008 г. и 2009 г.

За 2008 г. разликата е много малка и най-вероятно се дължи на техническа грешка. Беше уточнено, че в заключителната част е допусната техническа грешка и за коректни, следва да се считат изчисленията, направени на стр. 4.

Съдът намира, че следва да приеме за верен размера на недостига на парични средства от 16 688 лева за 2008 г. и 57 769,15 лева за 2009 г., определен от вещото лице, защото както беше посочено по-горе, заключението е мотивирано и обосновано и беше прието от страните без възражение. Във връзка с това обстоятелство РА следва да бъде изменен, досежно данъка за периодите 2008 г. и 2009 г., като същият бъде определен, съгласно чл. 46 от ЗДДФЛ /в приложимата редакция към 2008 г./, съответно на 1668,80 лева и 5776,92 лева.

Наведените доводи за допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, съдът намира за неоснователни. Право на данъчния орган е, при констатиране на съответните предпоставки да премине от извършване на ревизия по общия ред към такава по реда на чл. 122 от ДОПК. В разглеждания случай е прието, че деклариранияте и получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период и затова ревизионното производство е продължило по извънредните способности.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, при частично съществено нарушение на административно-производствените правила и и при частично несъответствие с материално-правните разпоредби, поради което следва в една част да бъде изменен и отменен, а в друга жалбата да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото, на страните се дължат разноски, съразмерно на уважената и отхвърлената част от иска. Оспорващият не е поискал разноски, поради което на същия не следва да се присъждат такива. Ответникът по оспорването е поискал разноски. Размерът им се определя по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и ал. 4 и чл. 160, ал. 1, пр. 2, пр. 3 и пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на В. Й. М. от [населено място] ревизионен акт № 1202133/30.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 1825/27.07.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място], в частта, в която е определен данък по ЗОДФЛ /отм./, в размер на 241, 63 лева, ведно със съответните лихви.

ИЗМЕНЯ по жалба на В. Й. М. от [населено място] ревизионен акт № 1202133/30.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП,

потвърден с Решение № 1825/27.07.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място], в частта, в която е определен данък по ЗДДФЛ за 2008 г. и 2009 г. съответно в размер на 1 672,94 лева и 5 931,86 лева, като вместо него **ОПРЕДЕЛЯ** данък по ЗДДФЛ за 2008 г. и 2009 г. съответно в размер на 1668,80 лева и 5776,92 лева, ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. Й. М. със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу ревизионен акт № 1202133/30.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 1825/27.07.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място], в останалата част.

ОСЪЖДА В. Й. М. със съдебен адрес: [населено място], [улица] ЕГН [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 702,31 /седемстотин и два лева и 31 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б..