

РЕШЕНИЕ

№ 24452

гр. София, 22.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 22.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Антонина Митева, като разгледа дело номер **3087** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.
Образувано е по жалба на И. И. С. от [населено място] срещу ревизионен акт Р-22221522004291-091-001/17.10.2023 г., потвърден с решение № 85 от 18.01.2024г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който на лицето са установени задължения за данъчен период 2017г. и за 2018г. по ЗДДФЛ – задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и за здравно осигурителни вноски по ЗЗО за 2017г. и 2018г. в общ размер на главниците 6 192.82лв. и лихви в размер на 3 277.44лв. Жалбоподателят твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като не е налице недостиг на средства, т.е. доход с неустановен произход, още по-малко недеклариран доход от трудова дейност. По подробно изложени съображения прави искане съдът да отмени РА. В съдебно заседание жалбата се поддържа. Претендират се направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата чрез своя процесуален представител оспорва основателността на същата по мотивите, изложени в РА и в решението на директора

на Дирекция ОДОП – С.. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

След преценка на събраните по делото доказателства съдът приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбоподателката към 2017г. и 2018г. е местно физическо лице с постоянен адрес в [населено място], без дейност като ЕТ, не е самоосигуряващо се лице, не е собственик на капитала или управител на търговски дружества. Подала е декларация образец № 7 "Данни за възникване на задължение за внасяне на здравноосигурителни вноски и за избрания осигурителен доход" на 18.09.2017г., с която е заявила, че ще се осигурява по реда на чл. 40, ал. 5 от ЗЗО. Като лице без доходи от трудова дейност, жалбоподателката е внасяла здравноосигурителни вноски в минималния предвиден от закона размер. За периода не е установено да е осъществявала срещу възнаграждение трудова дейност или търговска такава. Жалбоподателката и за двете години не е подавала годишна данъчна декларация по ЗДДФЛ.

Настоящото ревизионно производство спрямо И. И. С. е започнало със заповед за възлагане на ревизия от 22.08.2022г., издадена от И. М. Р. – началник сектор „Ревизии” при Дирекция „Контрол” при ТД на НП – С., който е сред лицата, определени като органи по приходите, с право да възлагат ревизии със заповед № РД – 01 - 128 от 18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП – С.. Обхватът на възложената ревизия е установяване на задължения за: „данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2017г. - 2018г. и здравно осигуряване – за самоосигуряващи се“ за период 2017г. и 2018г. Със заповедта за възлагане на ревизията са определени длъжностните лица, които следва да я извършат, както и срокът за завършването ѝ - два месеца от датата на връчване на заповедта на ревизираното лице. Заповедта е връчена на 24.03.2023г., т.е. първоначално определеният срок е бил до 24.05.2023г. С последваща заповед от 19.05.2023г. срокът за завършване на ревизията е удължен с един месец – до 24.06.2023г. С нова заповед от 21.06.2023г. срокът е удължен още с два месеца – до 24.08.2023г.

С уведомление от 19.06.2023г., получено на 05.07.2023г., жалбоподателката е известена от ревизиращите органи, че: „имуществото и разходите превишават размера на декларираните и получени доходи и източници за финансиране за 2017г. и 2018г.

Разходите са платени по банков път и са се увеличили наличните суми в банковите сметки в края на 2018г., към 31.12.2018г. Не са подавани годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017г. и 2018г. и не са декларирани получени доходи. Във връзка с това са налице обстоятелства по чл. 122, ал.1, т.1, т. 2 и т. 7 от ДОПК., поради което данъкът върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017г. и 2018г. и осигурителният доход за установяване на задължения за ЗОВ за здравно осигуряване – за самоосигуряващи се за период 01.01.2017г. – 31.12.2018г. ще бъде определен по реда на чл. 122 – чл. 124а от ДОПК“.

По повод на това уведомление ревизираното лице е дало писмени обяснения, в които е изтъкнало в частност и следното обстоятелство:

Чрез декларация от 05.03.2020г., подадена в рамките на предходно ревизионно производство, е било заявена пред ревизиращи органи, че към 01.01.2017г. е разполагала със сума в размер на 71 700лв., получена по наследство от майка ѝ, за произхода на която е представила доказателства (декларацията е приобщена по настоящото ревизионно производство – на стр. 210 от преписката).

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад, издаден на 20.09.2023г. от определените ревизиращи органи. В доклада е възприето, по отношение баланса на ревизираното лице за всяка от двете години, предмет на ревизия, че е налице недостиг на средства, необходими за извършване на документално доказаните разходи. Обясненията на ревизираното лице са обсъдени, но съществената част от тях – относно притежанието на сума в брой към началото на 2017г. в размер на 71 700лв. и респ. към 2018г. в размер на 49 200лв. са отхвърлени като недоказани най-вече по съображения, че от момента, в който майката е разполагала със сума над 100 000лв., до 2017г. са изминали около 9 години. Произходът на средствата и наличието им у майката на жалбоподателката към 2008г. не е оспорен. Превишението на разходите спрямо доходите в размер на 22 617.87лв. за 2017г. и в размер на 16 100лв. за 2018г. е възприето като данъчна основа, върху която следва да се определят задължения по ЗДДФЛ за 2017г. и 2018г. и респ. да се приеме за доход, въз основа на който следва да се изчисляват задълженията за ЗОВ за 2017г. и 2018г. Докладът е връчен на ревизираното лице на 02.10.2023г. На 30.10.2023г. е издаден ревизионният акт от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията.

С РА е прието, че е налице недостиг на средства за 2017г. в размер на 22 617.87лв. и за 2018г. – в размер на 16100 лв. Основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за всеки от периодите, е определена на основание чл. 124, ал. 4 от ДОПК в размер на установения недостиг, намален с размера на дължимите ЗОВ. Съответно установеният недостиг е възприет като осигурителен доход и са определени допълнителни задължения за ЗОВ. Така с РА са установени допълнителни задължения по ЗДДФЛ и по ЗЗО, както следва:

- задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ: за 2017г. в размер на 2080лв. главница и лихва в размер на 1187.80лв.; за 2018г. в размер на 1481.80лв. главница и 692.49лв. лихви.
- задължения за ЗОВ по ЗЗО: за 2017г. в размер на 1809.42лв. главници и лихви в размер на 911.30лв.; за 2018г. – 1288 лв. главница и 513.51лв. лихви.

Общо: 9963.52лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП. Жалбата е отхвърлена изцяло.

Във връзка с основното спорно обстоятелство по делото – налице ли недеклариран доход в размер на 22 167.87лв. за 2017г. и 16 100лв. за 2018г., който подлежи на облагане и източникът на дози доход трудова дейност ли е, по делото се установи следното:

Преди всичко няма каквото и да било въведено твърдение от страна на данъчните органи, че сумите, които са възприети като недостиг на парични средства и респ. недеклариран доход, подлежащ на облагане, са доход от трудова дейност. Подобно обстоятелство не е въвеждано и респ. не е било предмет на доказване.

Не е спорно обстоятелство по делото, че майката на жалбоподателката - Т. К., починала на 07.01.2012г., е получила от Министерство на здравеопазването на 27.06.2008г. въз основа на влязло в сила решение по банков път сума в размер на 147 106.80лв., представляващо обезщетение за претърпени вреди. Обществено известен е фактът, че К. осъжда МЗ да ѝ плати обезщетение поради липса на животоспасяващи лекарства за онкоболните, каквато е била самата К., а това се потвърждава и от показанията на разпитания по делото свидетел Я. К.. Жалбоподателката е единствена наследника на К., видно от наличното по преписката удостоверение за наследници.

Безспорно е между страните, че на различни дати в периода от 30.06.2008г. до 25.09.2009г. К. е изтеглила било директно от банковата сметка, по която е преведено обезщетението, било след прехвърляне в друга сметка, общо 109 750 лв.

Още в рамките на извършена на лицето проверка на доходите предхождаща ревизията И. С. е твърдяла, че след смъртта на майка ѝ, в домашен сейф заедно с брата на майка ѝ – Я. К., са открили сума в размер на 90 000лв., която е останала на нейно разположение. От тази сума е харчено през годините 2014, 2015г., 2016, 2017 и 2018, като благодарение на остатъците от нея, тя е разполагала с налични в брой в началото на 2017г. - 71 700лв. и в началото на 2018г. – 23 200лв. Тези обстоятелства са потвърдени от брата на майка ѝ в нарочна декларация още през 2020г.

Братът на майката – Я. К., е разпитан като свидетел по делото. От показанията му се установява, че той е имал изключително близки отношения със сестра му, по-голяма от него с 9 години, изградени и в резултат на ранната смъртта на майка им през 1981г., след която К. се е грижила за него (тогава той е бил на 7 години, а К. – на 16г.). През последните три години от живота на сестра му той се е грижил за нея, като дори е напуснал работа по тази причина. Свидетелят утвърждава, че Т. К. не е имала голямо доверие на банките, защото през 90-те години на миналия век семейството им е загубило вложени в банка пари в размер на 60 000лв. Поради тази причина изтеглила на части обезщетението си от сметката си в „Прокредит банк“ и е съхранявала парите в малък сейф в дома си. След спечелването на делото срещу МЗ и получаване на обезщетението най-значителните суми, които харчила, били за екскурзия в И. за около 5000лв., като наред с това поради активното ѝ участие в обществения живот започнала да прави разходи за хубав гардероб, чийто приблизителен размер той не би могъл да определи. Свидетелят сочи, че през 2009г. К. заедно с д-р С. К. и адв. Г. е основала фондация „Център за защита правата в здравеопазването“ набираща средства основно от фармацевтични компании и физически лица. Като член на управителния съвет и председател на фондацията К. получавала месечно възнаграждение в размер на 1500лв. до смъртта си. Свидетелят утвърждава още, че непосредствено след смъртта на сестра му, той заедно с племенницата си отворил сейфа и открили в него сума в размер на 90 000лв., която била приета като наследство от жалбоподателката изцяло. Свидетелят добавя, че не

знае какво жалбоподателката е направила с тази сума, както и че не е имал поглед върху бизнеса и разходите на семейството на С..

Достоверността на показанията на свидетеля не може да се отрече само заради роднинската връзка и близките му отношения с жалбоподателката, още повече че част от удостоверените обстоятелства са от такова естество, че няма причина да бъдат известни на широк кръг от хора или за тях да има писмени доказателства – наличието на сейф в дома на К., държането на голяма сума пари в него, размерът на оставените в наследство налични в брой парични средства. Напротив, подобни обстоятелства обективно са от такова естество, че обичайно са известни на възможно най-малко брой лица и то на най-доверените. Затова достоверността на неговите показания следва да се преценява на база останалия събран по делото доказателствен материал и с оглед опитните правила. Съдът намира, че показанията на К. са логични, последователни, вътрешно непротиворечиви, предаващи информацията в степен на подробност, адекватна на изминалия период от време (т.е. лишени са от прекалена детайлизираност) и съответна на обичайния достъп до информация, който един доверен близък роднина би имал, кореспондират на много обществено известни или безспорни факти, а наред с това достоверността им не се разколебава от каквито и да било други безспорни доказателства, събрани по делото – напр. да са били установени разходи на К. или съответно на С. в периода до 2013г. в големи размери. Обстоятелството, че К. не е правила разходи за допълнително обезпечение на държаните пари в дома си напр. чрез охранителна фирма или видеонаблюдение, които са установени в хода на ревизионното производство, не са от такова естество, че да отричат по несъмнен начин твърдението, че К. е държала голяма сума пари в дома си. Държането на пари в дома, вместо в банка, след банковата криза в края на миналия век, при която много хора загубиха спестяванията си, не е нещо необичайно. Отделно от това разбираемо и естествено би било К. да се стреми да обезпечи единственото си дете и да запази голяма част от тази сума, още повече предвид заболяването ѝ. Периодът от 2008г. до 2013г. не е толкова дълъг, че да не позволява подобни средства да бъдат запазени, още повече, че К. е имала и други доходи, с които да обезпечава текущите си нужди. По всички тези съображения съдът приема, че показанията на К. са достоверни.

На база тази констатация, съдът приема за верни твърденията на жалбоподателката, че разходите, направени през 2017г. и 2018г., които превишават приходите ѝ, са били обезпечени от получените по наследство парични средства от майка ѝ и не представляват доход, още по-малко такъв, който да не е деклариран и респ. необложен. Съгласно чл. 13, ал. 2 от ЗДДФЛ не се смята за доход полученото имущество по наследство. На следващо място жалбоподателката не е била длъжна да подава декларация за получените по наследство средства от майка си. Задължението за подаване на такава декларация на практика е отпаднало за преживелия съпруг и от наследниците по права линия без ограничения през 2004г. с изм. на ЗМДТ, публикувани в бр. 106 на ДВ. Нормата на чл. 31, ал. 2 от ЗМДТ урежда, че тези лица не дължат данък върху наследството и следователно вече нямат качество данъчно задължени лица. Задължението за подаване на декларация е само за данъчно задължените лица – чл. 32, ал.1 от ЗМДТ. Отделно от това размерът на наследената сума е голям, а периодът от наследяването до 2017г. е сравнително кратък и то такъв, който не е белязан от голяма инфлация. Затова при липса на установени значителни разходи на жалбоподателката в годините преди 2017г. съдът намира за достоверно твърдението, че към 2017г. е запазила приблизително 70 000 хил. лева от наследените 90000лв.

С оглед установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Производството по делото е допустимо, доколкото жалбата срещу ревизионния акт е подадена в законоустановения срок от лице с правен интерес.

При преценка на основателността на жалбата съдът съобрази следното:

Ревизионното производство е валидно образувано, тъй като заповедта за възлагане на ревизията е издадена от компетентно лице. Ревизията е приключила в предвидените от закона срокове. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма. Съдът намира, че не са били налице сочените основания от ревизиращите органи за провеждане на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК – наличие на приходи/доходи с неустановен произход, тъй като от събраните доказателства още в хода на ревизионното производство е можело да се установи произходът на сумите, представляващи превишение на стойността на разходите над

приходите за 2017г. и 2018г. (в размер съответно от 22 617.87лв. за 2017г. и 16 100лв. за 2018г.), а именно: наследство от майката на жалбоподателката със средства, придобити от полученото обезщетение.

Дори да се приеме, че ревизията правилно е проведена по реда на чл. 122 от ДОПК, то на база събраните доказателства по делото и по аргументите, посочени по-горе, съдът приема, че сумите в размер съответно от 22 617.87лв. за 2017г. и 16 100лв. за 2018г. не представляват доход за жалбоподателката и не подлежат на облагане. Съгласно чл. 6 ЗДДФЛ местните физически лица са носители на задължението за данъци за придоби доходи от източници в Република България и в чужбина. В чл. 10 ЗДДФЛ са посочени видовете доходи в зависимост от източника – доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източници по чл. 35, както и доходи, облагаеми с окончателни данъци по този закон. Разпоредбата на чл. 13, ал. 2 от ЗДДФЛ регламентира, че не се смята за доход полученото имущество по наследство. По изложените съображения съдът приема, че сумите в размер съответно от 22 617.87лв. за 2017г. и 16 100лв. за 2018г. не са доход за жалбоподателката по смисъла на ЗДДФЛ, поради което оспореният ревизионен акт, с който се установяват задължения за лицето за 2017г. в размер на 2080лв. главница и лихва в размер на 1187.80лв.; за 2018г. в размер на 1481.80лв. главница и 692.49лв. лихви, се явява незаконосъобразен, както по отношение на главницата, така и по отношение на определените лихви и следва да бъде отменен.

На следващо място, по изложените по-горе съображения, не е имало основание установеното превишение на разходите над приходите да служи за основание за определяне на допълнителни задължения за здравно осигурителни вноски. Не е налице осигурителен доход, върху който лицето да е било длъжно да внася здравно осигурителни вноски в посочените в РА размери. Независимо от това следва да се посочи, че дори да се приеме, че превишението на разполагаемите средства за всяка от годините представлява доход с неустановен произход за жалбоподателката, който подлежи на облагане, то данъчните органи не са въвели твърдение, че доходът е от

трудова дейност, още по-малко са ангажирали доказателства в тази връзка. Здравноосигурителните вноски се определят само върху осигурителния доход, т.е. върху дохода от трудова дейност. Съгласно Тълкувателно решение № 2 от 2.02.2022 г. на ВАС по т. д. № 8/2020 г., не е налице законова презумпция, че доходът с неустановен произход е от трудова дейност и представлява осигурителен доход в случаите на определена данъчна основа за облагане по чл. 122, ал. 2 ДОПК при установени при ревизията фактически установявания на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК – укрит доход или недостиг на парични средства на ревизираното лице, които са му били необходими, за да направи доказаните разходи през съответния данъчен период, но не е установен източникът на парични средства (доходи), осигурили въпросните разходи. Върху органите по приходите е тежестта да докажат посоченият факт в съдебното производство по оспорване от физическо лице на ревизионен акт, с който при фактическите установявания при ревизия по чл. 122, ал. 1, т. 2 и 7 ДОПК, са определени осигурителни задължения по чл. 124а ДОПК за периоди след 15.02.2011 г. Както вече се посочи, органите по приходите дори не са въвели такова твърдение с РА. По всички тези съображения съдът приема, че РА и в тази част е незаконосъобразен и следва да бъде отменен, както по отношение на главниците, така и по отношение на лихвите.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноси от страна на жалбоподателката следва да се постави на обсъждане. По делото са представени доказателства за платени 10лв. за държавна такса. На основание чл. 161, ал.1 от ДОПК Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП следва да плати на И. И. С. разноските по делото в размер на 10лв.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на И. И. С. от [населено място] ревизионен акт Р-22221522004291-091-001/17.10.2023 г., потвърден с решение № 85 от 18.01.2024г. на

директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който са установени задължения за данъчен период 2017г. и за 2018г. по ЗДДФЛ – задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и за здравно осигурителни вноски по ЗЗО за 2017г. и 2018г. в общ размер на главниците от 6 192.82лв. и лихви в размер на 3 277.44лв.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП да плати на И. И. С. от [населено място], разноски по делото в размер на 10лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: