

РЕШЕНИЕ

№ 871

гр. София, 15.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 30.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Христо Минев

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **6043** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на В. А. А. с адрес [населено място], ж.к. „К. поляна I“ [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-2222119005413-091-001/19.02.2020г. на началник сектор при ТД на НАП- С., за определяне на задължения по Закона за данъците на доходите на физически лица (ЗДДФЛ), изменен с Решение № 777/12.05.2020г., издадено от директора на Дирекция „ОДОП“ при ТД на НАП-С., като е определен за дължим данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2016г. до 31.12.2016г. в размер на 9041.62лв. и начислена законна лихва.

Становища на страните:

Жалбоподателят счита, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен и постановен при съществени нарушения на процесуалните правила. Оспорва направените констатации на ревизиращите органи, като твърди, че е получила по четири договора за дарение от Е. И. П. общо сумата от 35000.00лева през периода 08.12.2014г. до 15.04.2016г. Твърди се и че е получила като дарение от Е. А. А. общо сумата от 5000.00лева с два договора сключени за това на 28.09.2016г. и на 31.07.2016г. Излага доводи за неправилно установяване на фактическата обстановка и неправилно изчисляване на приходите на ревизираното лице, като описаните суми от дарения не са били включени в изчисляването им. Смята, че издадения РА е

неправилен и счита, че същия следва да бъде изменен, като начисления с РА дължим данък от 9541.62лева, следва да бъде определен в размер на 5041.62лева.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. П. моли да се уважи жалбата по съображения подробно изложени в нея. Представя списък с разноски, които претендира.

Ответникът – ТД на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. В., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Възразява за прекомерност на адвокатския хонорар.

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

По фактите:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2222119005413-020-001 от 15.08.2019г., връчена лично на 22.08.2019г., издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019г., е възложено извършването на ревизия на В. А. О. за определяне на задълженията на лицето по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-2222 [ЕГН]-092-001 от 01.11.2019г., връчен на 19.11.2019г. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение по реда на чл.117 ал.5 от ДОПК с вх. №94-В-743 от 25.11.2019г., което е преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА №Р-2222119005413-091-001 от 19.02.2020г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Методи К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Предмет на спор в настоящото производство са определените задължения за данък върху доходите на физическите лица (ДФЛ) в общ размер на 9541.62лв., за 2016г., както и съответната лихва за забава в общ размер на 2716,93лв.

От фактическа страна в хода на ревизията е установено, че съгласно действащото данъчно законодателство В. А. О. е местно физическо лице и на основание чл. 4, ал. 1 т.1, на основание чл. 8 ал.1, чл.12 от ЗДДФЛ е носител на задължение за данъци върху доходи, придобити от източници в Република България и в чужбина. Посочено е, че през ревизирания период семейният статус на субекта е „вдовица“.

Настоящата ревизия е първа за процесния период.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА. Изложени са предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

Съгласно констативната част на РД е прието, че са налице обстоятелства по реда на чл.122 ал.1 т.2 и т.7 от ДОПК, поради което основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, за периода 01.01.2016 - 31.12.2016 ще бъде определена съгласно чл.122 от ДОПК.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на лицето са връчени Уведомление по чл.17 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-2222119005413-139-001/09.09.2019г., Уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-2222119005413-113-001/09.09.2019г. и Искане за представяне на

документи и писмени обяснения от задължено лице/ИПДПОЗЛ/ № Р-22221119005413-040-001 от 09.09.2019г., в отговор на които задълженото лице е представило такива.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство - №Р 22221119005413-ППД-001/09.09.2019г. са били приобщени доказателства и документи събрани в хода на проверка, приключила с Протокол №ПФ-22221118000771-073-001 от 15.08.2019г.

Съгласно констативната част на РА, в хода на извършената проверка са предприети процесуални действия и направени изводи, както следва:

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения, книжа и т.н. до лица, държавни и общински органи, в т.ч.: до всички търговски банки, осъществяващи дейност на територията на Република България, до застрахователни дружества и др.

От получените отговори е установено, че през ревизирия период В. О. е или е била титуляр на банкови сметки, открити в [фирма], БАНКА Д. АД, като е установено, че началните салда по двете банкови сметки към 01.01.2016г. са в размер на 0.00лева, а крайните салда към 31.12.2016г. са в общ размер на 50043.41лева. Същите са включени в съпоставката между получените доходи и извършените разходи по години.

Органите по приходите са изследвали получените от жалбоподателката доходи имущественото и състояние и направените от нея разходи. Относно придобити доходи от лицето за проверявания период е извършена проверка в информационната система на НАП, при която е констатирано, че за периода 01.01.2016г. – 31.12.2016г., В. О. е пенсионер, с пенсия до м.06.2016г., в размер на 165.31лева, а от м.07.2016г. в размер на 169.45лева. За същия период лицето не е работило по трудови и извънтрудови правоотношения.

Относно притежаваното недвижимо имущество е направена справка в Служба по вписванията относно вписвания, отбелязвания и заличавания по персоналната партида на лицето, при която е установено, че за проверявания период е извършена покупка на апартамент с Нотариален акт № 129/03.06.2016г. Закупен е апартамент в [населено място],[жк]с площ 88.26кв.м., имотна партида 242680за сумата от 21500.00евро или 42050.35лева, която е преведена по банков път след подписване на нотариалния акт. От банковите сметки на лицето е установено, че сумата необходима за покупката на апартамента е внесена на каса в банката, поради което е прието, че паричните средства са били налични в брой у лицето.

Установено е също, че от лицето е платен данък придобиване на имущество в размер на 1051.30лева през 2015г., за което са представени дубликати на квитанции.

От получения отговор от СДВР отдел „Пътна полиция“ е установено, че за проверявания период лицето притежава лек автомобил „Опел“, модел „Инсигния“ с рег. [рег.номер на МПС] . Автомобилът е закупен от [фирма] за сумата от 2040.00лева с фактура №51/17.02.2016г. и е продаден на 23.07.2018г. на Т. Н. Х. за сумата от 1500.00лева с договор за покупко-продажба на МПС.

Относно извършените разходи за издръжка и живот от лицето не са декларирани лични и домакински разходи. За целите на съпоставката са изследвани извършените разходи по години, като са взети предвид всички получени отговори от телефонни компании, както и всички други фактури, съгласно информационния масив на НАП. Установени са били разходи в общ размер на 1059.52лева.

От получените отговори от дружествата за комунални услуги е констатирано, че през 2016г. са платени разходи за битови сметки в размер на 1037.68лева. Посочените суми са били включени в разходната част на съпоставката.

Органите по приходите са посочили, че от В. О. не са представени данни за разполагаеми парични средства в брой в началото и в края на ревизирания период. Предвид изложеното и приходните органи са приели, че към началото на ревизирания период 01.01.2016г. В. О. е разполагала с парични средства в размер на 5000.00лева.

На ревизираното лице са връчени Уведомление по чл.17 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-22221119005413-139-001/09.09.2019г., Уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК с изх.№ Р-22221119005413-113-001/09.09.2019г. и Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице/ИПДПОЗЛ/ № Р-22221119005413-040-001 от 09.09.2019г. В отговор на последното, ревизираното лице е представило писмени обяснения, съгласно които е работила на трудов договор, като в извън работно време е чистила домовете на хора с възможности. Посочила е, че е спестявала заработените средства като е живяла скромно и разумно. Не е ползвала услугите на банка, за да внася спестените средства, тъй като се е страхувала от непостоянността на прехода, предвид това, че множество хора са загубили спестяванията си в банки. Пояснява, че според ромските обичаи практиката е такава, че при всякакви поводи, в т.ч. празненства по случай завършване на училище, женитба, раждане на дете и пр., получава дар от близките под формата на пари и златни накити. Твърди, че е получила много златни накити от родителите си, впоследствие от свекърва си при женитбата и при раждането на всяко едно от двете деца. Посочва, че от 50000.00лева, които са останали след закупуването на апартамента, над 20000.00лева са предоставени от брат й. В заключение твърди, че средствата, с които е закупила апартамента са пари както от направени спестявания, така и от получени златни накити.

На следващо място обяснява, че остатъка от продадените злата, подаръци по спомени са били за ремонт и обзавеждане на жилището. Не са ремонтирани кухнята и банята, тъй като не са достигнали пари/останали са около 5000.00лева/. Пояснява, че синът й Я. О. е заложил златния си ланец в заложна къща за сумата от 4500.00лева, за което е приложила бележка. По този начин е събрала 10000.00лева, с които да ремонтира банята и кухнята. Твърди, че сумата от 10000.00лева е била в синът й Я., когато е бил задържан и обискиран от органите на МВР и сумата е била иззета и не е била върната след освобождаването му.

След проверка в информационната система на НАП относно получавани и декларирани доходи от А. А. М. /брат на ревизираното лице/е установено, че същия е пенсионер от 2011г. и месечния размер на получаваната пенсия е 142.88/2011г.-2012г./, 187.75лв за 2013г., 193.31лв за 2014г., 196.39лв за 2015г. и 200.53лв за 2016г. Констатирано е че А. М. няма подадени ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ, както и няма участия в дружества. При направена справка в И. е установено, че няма продадени имоти, освен сделките по къщата на [улица], за които ревизираното лице В. О. твърди в обясненията си, че „сделките по бащината ни къща са били фиктивни и не е имало размяна на пари помежду ни“.

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани и анализирани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

При анализа на финансовото и имуществено състояние на ревизираното лице, след направена съпоставка между притежаваните имущества и направените разходи с

получените доходи на лицето е констатирано несъответствие, като е установен недостиг на парични средства за 2016г. в размер на 95416.26лева. Ревизиращия екип е приел, че за извършването на тези разходи ревизираното лице е разполагало със средства в същия размер, които са от укрити и недеklarирани доходи.

Предвид горното, органите по приходите на основание чл.35 т.6 от ЗДДФЛ са определили данъчна основа за облагане с данък върху доходите на физическите лица в размер на 95416.26лева и следващ се данък в размер на 9541.62лева. На основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от Закон за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, за невнесената в срок сума е определена лихва в размер на 2716.93лева.

Ревизиращите преценили, че липсват убедителни доказателства, удостоверяващи наличието на разполагаема сума към началото на ревизирания период у В. О.. Въпреки това, ревизиращият екип е преценил, че е житейски оправдано лицето да е спестило определена сума през предходните на ревизията периоди. В тази връзка като начално салдо към 01.01.2016г. е приета сума в размер на 5 000,00 лв. Посочената сума е приета за налична и в края на ревизирания период 31.12.2016г.

При така изложената фактическа обстановка бил издаден РА, а въз основа на него и Решението на директора на ОДОП-С., с което е преизчислен дължимия данък, като е приспадната сумата от 5000.00лева от установените разходи за ревизирания период и е определен данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016г. в размер на 9041.62лева ведно със съответната лихва.

В о.с.з. на 30.11.2020г. е изслушано заключението на вещото лице Е. А. по възложената му Съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), с което е изменен РА, като вместо определения размер на дължимия данък според РА 9541.62лева е определил да се внесе данък в размер на 5508.05лева, ведно със съответните лихви.

Едва с депозираната жалба до АССГ срещу процесния РА, жалбоподателката е представила доказателства за сключени четири договора за дарение от Е. И. П. общо сумата от 35000.00лева през периода 08.12.2014г. до 15.04.2016г. Твърди се и че е получила като дарение от Е. А. А. общо сумата от 5000.00лева с два договора сключени за това на 28.09.2016г. и на 31.07.2016г. Представени са и заверени копия на разписки за предаване на описаните суми.

Като доказателство за произхода на средствата дарени от Е. А. на жалбоподателката са представени копия на два броя договори за потребителски паричен кредит сключен от Е. А. с [фирма], съответно за сумите от 1000.00 и 4000.00лева.

Като доказателство за произхода на средствата дарени от Е. П. на жалбоподателката е представено копие от Нотариален акт, който е за покупко-продажба на недвижим имот, по който П. е продавач и съгласно който е получил продажна цена от 38900.00лева.

Съда приема експертизата като относима и безпристрастна, досежно установените с нея факти. Експерта е отчел представените нови доказателства депозирани с жалбата за получени суми от дарения от описаните по-горе две физически лица, отчел е направените от жалбоподателката разходи, приспаднал е сумата от 5000.00лева, като налична в началото и в края на ревизирания период и е изчислил, че размера на данъка върху годишната данъчна основа на В. О. за 2016г. по чл.17 от ЗДДФЛ е в размерна 5 608.05лева, лихвата за забава за периода до 16.11.2020г. е в размер на 2 018.89лева. Експерта е отговорил на поставените му задачи, като е посочил, че размера на посочения в експертизата данък се отличава от размера посочен в РА, тъй

като при формирането на паричния поток за 2016г., ревизиращия екип не е взел предвид представените пред съда договори за дарение на суми, както и сумата от 5000.00лева, с която сума е прието, че лицето е разполагало в началото и в края на периода.

Правни изводи на съда:

Жалбата е допустима: същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да е законосъобразен един административен акт, той не трябва да е засегнат от пороците, визирани в чл.160, ал. 2 от ДОПК. В противен случай е недействителен. Недействителните административни актове биват нищожни и унищожяеми, като критериите за разграничаването им са установени от теорията и съдебната практика. Нищожност на административен акт може да бъде обявена от съда, ако актът страда от толкова съществен порок, който не позволява пораждането на каквото и да било действие на последния. Примерното изброяване на такива пороци са липсата на компетентност на издаващия орган, вменяване на задължение за извършване на престъпно деяние или деяние което съставлява административно нарушение, липса на предмет“ /Решение № 16800 от 16.12.2013 г. на ВАС по адм. д. № 4530/2012 г., IV о.;Решение № 10237 от 12.07.2012 г. на ВАС по адм. д. № 5123/2012 г., 5-членен с-в/. Процесният акт не е нищожен, тъй като ревизиращите органи на са излезли от тяхната материална компетенция като са определили данъчна основа по чл. 122, и сл. от ДОПК, точно обратното тази процедура е била единствената посредством, която може да се определи данъчната основа.

а/ Административният акт трябва да е издаден от компетентен орган - по материя, по място и по степен /и по време, при издаването му по реда на възобновяване на производството-чл. 99 и сл. АПК/. Административният акт трябва да е издаден от компетентен орган - по материя, по място и по степен. В съответствие с ТР №2/1991г. на ВС, всяка некомпетентност води до нищожност. В конкретния случай, оспорения акт не е засегнат от цитирания порок. Орган, компетентен да се произнесе по жалбата срещу ревизионния акт, е бил директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП. Органите издали РА, също са материално компетентни. Със заповед за възлагане на ревизия № Р-22221119005413-020-001/15.08.2019г. са определени Методи К. М. и С. Д. М. да извършат ревизията (л.33 по делото), а в последствие началник сектор Руска Р. Б. е издал РА.

РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни

КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.47 - л.52). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. Ревизионният акт и последващото решение са издадени от компетентни органи – органи по приходите и директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

б/ Неспазването на установената форма за административен акт поначало може да доведе само до унищожаваност на акта, освен ако порокът във формата е толкова съществен, че практически да се равнява на липса на форма, а отгук и на липса на волеизявление. В процесния случай, изискването за форма на административния акт е спазено. РА е в писмена форма и съдържа всички реквизити по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

в/ Неспазването на административнопроизводствените правила може само по изключение да доведе до нищожност-тогава, когато е довело до липса на волеизявление и очевидно не е налице спрямо процесния акт. Със Заповед 22221119005413-020-001/15.08.2019г., органът е възложил ревизията. Извършена е в срок след издаването на ревизионен доклад е издаден РА, а въз основа на него и процесното решение.

Ревизията обхваща изследване на задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2016г. до 31.12.2016г. Ревизираното лице не е подавало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2016г.-31.12.2016г. Ревизиращите органи правилно са упражнили процедурата по чл. 122 и сл. от ДОПК, като данъчната основа на ревизираното лице за процесния период е определена по специалния ред и са налице данни за укриване на доходи.

От изложеното по горе, настоящият съдебен състав смята, че не са налице процесуални нарушения при извършването на ревизията и издаването на РА.

г/ Противоречието с материалния закон води до нищожност, когато актът е лишен изцяло от законно основание; когато акт със същото съдържание не може да бъде издаден въз основа на никакъв закон и от нито един орган.

Анализирайки събраните доказателства съдът стигна до следното по приложението на закона:

Предмет на оспорване е РА, относно установени задължения по чл. 48 от ЗДДФЛ за данъчен период 2016г.

В случая основата за облагане с данъци е определена по особения ред, регламентиран в чл. 122 и сл. от ДОПК. Характерно за този ред на облагане е, че с разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК се предоставя правна

възможност органът по приходите да приложи установения от съответния закон /в случая ЗДДФЛ/ размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 от чл. 122 ДОПК основа, когато е налице поне едно от осемте изчерпателно изброени в същата алинея обстоятелства. Касае се за възможност да бъде извършено облагане тогава, когато необходимите за установяването на данъчните задължения данни, с оглед изискванията на ЗДДФЛ, не са налице поради недеklarиране на получените доходи или непредставяне на доказателства за произход на паричните средства, с които е разполагало физическото лице, надхвърлящи декларираните доходи. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналог, именно с цел да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно - въз основа на писмени доказателства, установяване на данъчни задължения, са създадени специални процесуални правила /чл. 122, чл. 123 и чл. 124 от ДОПК/. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред.

В конкретния случай органът по приходите е установил, че са налице основанията по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Констатирано е наличие на укрити доходи, както и че направените през данъчния период разходи явно и съществено превишават размера на декларираните/получените средства, което е довело до извод, че извършените разходи са финансирани с парични средства с неустановен произход, които подлежат на облагане. Предвид това и с оглед разпоредбата на чл. 123, ал. 1, т. 1 от ДОПК, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежащ на облагане доход при условие, че констатациите на приходните органи за наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 ДОПК са безспорно доказани и подкрепени с необходимите доказателства. В случай, че това условие е налице, се преминава към установяване на данъчната основа по аналог, като се прилагат относимите спрямо ревизираното лице критерии, визирани в ал. 2 на чл. 122 ДОПК. С оглед презумпцията за вярност на фактическите констатации в РА, визирана в чл. 124, ал. 2 от ДОПК, ревизираното лице носи доказателствената тежест да докаже, че липсва подлежаща на облагане на данъчна основа, както и че размерът ѝ не отговаря на определения от приходните органи по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК.

В случая ревизиращите са обосנוвали наличието на основания за преминаване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК с

обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 – налице са данни за укрити доходи или приходи. В тази връзка и с оглед приложението на особения ред за установяване на данъчни задължения по аналог, следва да бъде изследвано доказано ли е наличието на твърдяното от приходните органи несъответствие между декларираните/получени доходи и приходи, от една страна, и извършените разходи през съответния период.

В тази връзка следва да бъде установен размера на разполагаемите средства на жалбоподателя към началото на ревизираните периоди, а именно към 01.01.2016г. Ревизиращите органи са определили разполагаемите средства на 5000.00лева, като не са разполагали с представени доказателства за налични други суми. О. с жалбата си срещу РА е представила Договор за дарение от физическо лице от 08.12.2014г., според който е получила дарение от Е. И. П. в размер на 9500.00лева, Договор за дарение от физическо лице от 10.02.2015г., според който е получила дарение от Е. И. П. в размер на 8500.00лева, Договор за дарение от физическо лице от 21.07.2015г., според който е получила дарение от Е. И. П. в размер на 9700.00лева, като са приложени и разписки за предаването на тези суми.

От така изложените факти следва да се приеме, че началното салдо към 01.01.2016 е 27700.00лв. В. О. е имала сключен договор за трезор с [фирма] от 31.07.2014г., поради което и експерта по делото приема, че така описаните суми са били съхранявани именно там.

За съдът обаче липсват доказателства установяващи допускането от страна на експерта, че 27700.00лева са били съхранявани в банков трезор. Такива твърдения не е направила и жалбоподателката.

В ЗДДФЛ няма легално определение на понятието доход, както няма легално определение на понятието облагаем доход, като в разпоредбата на чл. 10 от закона са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия - според източника на дохода /ал. 1/ и според формата на получаването/плащането му /ал. 2 /. По аналогия от разпоредбите на СС 18, определящ дефиницията за приход на предприятие в счетоводен аспект и при съобразяване с посочената норма на чл. 10 ЗДДФЛ следва да се приеме, че доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценени в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му, тоест положително изменение в имуществото на физическото лице - така напр. Решение № 1647/08.02.2017г. на ВАС по адм.дело № 1008/2016г. и Решение № 5998/18.05.2016г. на ВАС по адм.дело № 8288/2015г.

Разпоредбата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ освен наличието на доход, който да се

обложи, изисква той да е получен от "други източници". Понятието "източник на доходи" също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и преследваната от законодателя цел. От една страна понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий доходи са и тези по чл. 35 ЗДДФЛ, а от друга страна в чл. 8 от закона е посочено, за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република България. Най-сетне, императивно изискване на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от закона е доходът да е от източник, който не е изрично посочен в този закон, което означава, че в констатациите на обжалвания РА да залегне изрично основанието за получаването на такъв доход, който освен това следва да е придобит правомерно (от дейности, незабранени от закона).

В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи - доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност/вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т. 1 - 5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37 - 38 от закона. Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществували, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход - получател на доход. Т.е. понятието "източник на доход" предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода.

За целите на данъчното облагане, за да се обложи или освободи от облагане получен доход е важно да се докаже неговият характер и основанието за получаването му. В чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този

закон данъчни облекчения. Необлагаемите доходи са изброени в чл. 13 ЗДДФЛ и сред тях попадат обезщетенията за имуществени и неимуществени вреди.

Относно наведените основания, че получените суми от Е. А. и Е. П. за О. са с произход дарение и не следва да се облагат с доход, същите се явяват неоснователни. Приложени са разписки установяващи получаването на сумите от О.. Липсват представени доказателства за наличието на каквито и да било родствени връзки между О. и двамата и дарители – П. и А..

Съгласно чл. 225, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите ЗЗД „Дарението на движими имущества трябва да стане в писмена форма с нотариално заверени подписи или чрез предаване, а на ценни книжа - по надлежния начин за прехвърлянето им“; Според разпоредбата на чл. 13, ал. 2 ЗДДФЛ не се смята за доход полученото имущество по наследство, завет и дарение, както и полученото имущество с възстановено право на собственост по реда на нормативен акт. Но тъй като тези средства са изпратени от лица, с които О. не е в родствена връзка по права линия, те представляват доход по смисъла на чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ и следва да се облажат с данък. Единственото изключение за не облагане с данък е, при дарение относно имуществата, придобити по дарение между роднини по права линия и между съпрузи (чл. 44, ал. 6 ЗМДТ), а посочените лица не попадат в този кръг.

При така изложените съображения определеният в изменения с решението на Директора на „ОДОП“ С., РА данък за 2016г. следва да се потвърди на 9041.62 лева в едно с дължимата му лихва.

При този изход на делото на ответника следва да се присъдят направени по делото разноски в размер на 782.00 лева юрисконсултско възнаграждение според чл. 8, т. 4 от Наредба № 1 от 2004г. за минималните адвокатски възнаграждения. Жалбоподателя претендира разноски, но предвид изхода на делото такива не следва да му бъдат присъждани и не се дължи изричен диспозитив за това.

Предвид горното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 от ДОПК, АССГ, Трето отделение, 74 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. А. О., ЕГН [ЕГН] срещу решение №

777/12.05.2020 г., в частта, с която е изменен ревизионен акт /РА/ №Р-22221119005413-091-001/19.02.2020г., като е определено следното задължение:

- за данъчен период 2016г., от данък в размер на 9541.62лв., определил данък в размер на 9041.62лв., ведно със съответните лихви за забава.

ОСЪЖДА В. А. О., ЕГН [ЕГН] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при НАП, сумата от 782.00лв. ю.к.възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: