

# РЕШЕНИЕ

№ 4473

гр. София, 04.07.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43  
състав**, в публично заседание на 12.06.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова**

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **408** по описа за **2013** 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).

Образувано е по жалба на П. А. Ш., ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място],[жк], бл. № 21, ет. 7, ап. 18 срещу ревизионен акт №[ЕИК]/21.05.2012г., издаден от Я. Е. В. – П., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., обжалван по административен ред и мълчаливо потвърден от директора на дирекция „О.“ („ОДОП“) при ЦУ на НАП – С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за неговата отмяна като необоснован и незаконосъобразен, издаден при допуснати нарушения на материалния и процесуалния закон. С обжалвания ревизионен акт са му определени данъчни задължения за внасяне за 2005г., 2006г. и 2010г., представляващи главница и лихви в общ размер на 13 144.77 лева. Правят се възражения, че неправомерно е обложен недостига на парични средства, определен на месечна база, а не на годишна, в нарушение на чл. 13 от ЗОДФЛ (отм.) и чл. 12 от ЗДДФЛ, че неправилно е определено начално годишно салдо на паричния поток към 01.01.2005г. в размер на 341.25 лева, вместо действително разполагаемите доходи от 79 232 лева. За ревизирания период в паричния поток не са отчетени доходите, които жалбоподателят е реализирал в домашното стопанство. Оспорват се разходите, определени по данните на НСИ, от които следва да се изключат разходите за алкохол и тютюневи изделия, за поддържане на дома, за съобщения, за свободно време, културен отдих и образование, за облекло и обувки и част от разходите за храна, поради осигуряване на продукти от

домашното стопанство. Прави възражение, че е неправомерно облагането на постъпленията по банковите сметки на съпругата му Х. Ш., тъй като това не са доходи на семейството, а парични средства, собственост на сина им В. П. Ш.. Тези парични средства са декларирани от В. П. Ш. и върху тях са платени данъци. В паричния поток за 2006г. не е включена сумата от 3002.40 лева, представляваща обезщетение по чл. 222, ал. 3 от КТ на съпругата на жалбоподателя, както и пенсията на сина на жалбоподателя, получавана от майка му и баща му в общ размер на 3262 лева за ревизионния период. Възражава, че облагането е извършено по реда на чл. 122 от ДОПК, без спазване на правилата по чл. 124 от ДОПК. Представя подробни писмени бележки. Претендира разноски за съдебното производство.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” („О.”), чрез упълномощения си процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна с искане ревизионният акт да бъде потвърден като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения. Спазен е срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществуването на жалбата:

Ревизията е възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №1106214/28.05.2011г., изменена със ЗВР№1110477/08.09.2011г., издадени от компетентни органи по приходите при ТД на НАП – С.. Ревизията е възложена по отношение на П. А. Ш. с [фирма] за определяне на задълженията по чл. 35 - 38 от Закона за облагане на доходите на физическите лица (ЗОДФЛ отм.) за периодите от 01.01.2005г. до 31.12.2006г. и по чл. 42 - 49 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДФЛ) за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2010г.

За резултатите от ревизията е издаден ревизионен доклад №1110477/24.10.2011г., връчен на упълномощен представител на ревизираното лице на 02.05.2012г. С срещу ревизионния доклад е подадено възражение, прието за неоснователно. Ревизията приключва с ревизионен акт №011110477/21.05.2012г., издаден от Я. Е. В. – П., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., упълномощен със Заповед № К 1110477 от 04.04.2012г., издадена от органа възложил ревизията.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с жалба от 03.07.2012г. Решаващият орган не се е произнесъл в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, което по силата на чл. 156, ал. 4 от ДОПК е мълчаливо потвърждаване на ревизионния акт. С него е установено задължение на жалбоподателя по ЗОДФЛ(отм.) и ЗДФЛ за внасяне за 2005г., 2006г. и 2010г., представляващи главница и лихви в общ размер на 13 144.77 лева. За другите ревизирани години не са установени задължения, но крайните салда в паричния поток са оказали влияние върху резултатите за 2007г. и 2008г. и 2009г. и ревизионният акт се оспорва и в тази част.

Въз основа на присъединените и събраните в хода на ревизията доказателства е направена съпоставка на приходите и разходите на домакинството за ревизираните периоди. Жалбоподателят е в брак с Х. С. Ш. и приходите и разходите за ревизираните

период са определени за двамата съпрузи, съответно дължимият данък на П. А. Ш. е определен върху половината от облагаемия доход на домакинството.

В хода на ревизията са изискани и събрани документи, информация и обяснения от данъчно задълженото лице, от съпругата му, от банкови, финансови и застрахователни дружества. Направен е анализ на приходите и разходите за всяка отделна календарна година от ревизирания период. Размерът на разходите за живот при определяне на паричните потоци са взети по данни от НСИ. В ревизионния акт са описани видовете и източниците на доходи, както и на разходите. Описано е и движението по банковите сметки на съпругата Х. Ш.. Изготвен е паричен поток за периода, за начално салдо към 01.01.2005г. е приета сумата от 341.25 лева. За 2005г., 2006г. и 2010г. е констатирано несъответствие между доходите и разходите, което е дало основание на ревизиращият екип да приеме, че са придобити други доходи, които не са определени като необлагаеми или не са освободени от облагане по закона, съгласно чл. 10, т. 18 от ЗОДФЛ (отм.) и чл. 12 от ЗДДФЛ. Данъчната основа е определена като брутната сума на получените доходи от случайни сделки и от всички други източници, които не са изрично посочени в чл. 12 (чл. 26, т. 7 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 10 (чл. 35, т. 6) от ЗДДФЛ и обложена със съответната ставка. Определени са данъчни задължения по ЗОДФЛ и ЗДДФЛ на П. А. Ш. за внасяне за 2005г., 2006г. и 2010г., представляващи главница и лихви в общ размер на 13 144.77 лева.

В хода на съдебното производство са представени Г. на В. П. Ш. за периода от 2001г. до 2010г. включително, от които е видно, че синът на жалбоподателя извършва търговска дейност с [фирма] и за всички години приходите от дейността му са обложени с данък, като данъците са платени, за което е приложено удостоверение за липса на данъчни задължения и са представени доказателства за плащане. От излащателния картон на отпусната пенсия на В. П. Ш. се установява, че пенсията е получавана от майка му като пълномощник. Доказано е получаване на сумата от 3002.40 лева през 2006г., представляваща изплатено обезщетение на Х. С. Ш., на основание чл. 222, ал. 3 от КТ, която сума не е включена в паричния поток за 2006г. От представената в хода на съдебното производство медицинска документация се установява, че синът на жалбоподателя страда от необратима прогресивна мускулна дистрофия, което възпрепятства възможността му сам да извършва обслужване на търговската си дейност. С това се обяснява движението на паричните суми по банковите сметки на майка му и се твърди, че тя е помагала на сина си като е внасяла и теглила парични средства по собствените си банкови сметки, които са средства от търговската дейност на сина, възпрепятстван от заболяването си сам да извършва банковите операции. В този смисъл сумите, които са постъпвали и са изтеглени от банковите сметки на Х. Ш. не са доход на нейното домакинство, а парични средства, собственост на друго лице, за които са начислени и платени данъци при източника на дохода.

От разпита на свидетелките В. Д. и А. З. се установява, че Х. Ш. е получила от баща си 20 000 долара през есента на 1992г. Семейството на Х. Ш. живее скромно, пенсионери са, имат лично стопанство и отглеждат плодове и зеленчуци, гледат животни. По наблюдения на свидетелката е невъзможно семейството да има разходи в определения от данъчните органи размер. Свидетелите В. Ш. и Н. Б. дават показания, които съдът изцяло кредитира като логични, безпротиворечиви и съответни на останалите доказателства по делото. От тях се установява, че синът на жалбоподателя от 1991г. извършва търговска дейност с недвижими имоти и видеокасети. Ежедневно

оперира с парични средства, но поради заболяването си не може сам да обслужва дейността си. Оборотните парични средства от търговската дейност се внасят и теглят от майка му, в нейни банкови сметки. Тези средства не са собственост на майката Х. Ш., а на сина В. Ш., оборотни средства от негова търговска дейност, които са декларирани и обложени с данък, платен изцяло от данъчно задълженото лице. Конкретните размери на внесените и изтеглени суми не са доказани, няма връзка със счетоводното им отчитане в [фирма].

Изискани са и са постъпили справки от мобилните оператори, от които е видно, че П. Ш. не е ползвал мобилни телекомуникационни услуги, Регистрираният мобилен телефон на Х. Ш. е ползван и услугите са заплащани от свидетеля С..

По делото е приета съдебно – счетоводна експертиза като заключението на вещото лице е че при начално салдо от 79 232 лева към 01.01.2005г. при изключване на движението на паричните средства по банковите сметки на Х. Ш. и при определяне на разходите в паричните потоци като се изключат разходите за алкохол и тютюневи изделия, за поддържане на дома, за съобщения, за свободно време, културен отпих и образование, за облекло и обувки и част от разходите за храна по данните на НСИ и коригирани разходи за данъци с действително платените такива и при включване в паричния поток за 2006г. на обезщетението по чл. 222, ал. 3 от КТ на Х. Ш., не се установява несъответствие между доходите и извършените разходи на ревизираното лице на годишна база и в този смисъл не са налице доходи за облагане с данък по ЗОДФЛ (отм.) и ЗДДФЛ.

Приет е ревизионния акт и ревизионния доклад за ревизията на Х. С. Ш., от които е видно, че паричните потоци за ревизираните периоди са оределени общо за семейството и в тях е включено движението на парични средства по банковите сметки на Х. Ш..

Въз основа на установената фактическа обстановка, съдът направи следните изводи от правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, надлежно оправомощен със заповед № К 1110477 от 04.04.2012г., издадена от органа възложил ревизията. Ревизионният акт е съставен в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения при издаване на ревизионния акт. Данъчната основа не е определена по реда на чл.122, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, а по общия ред. Няма нарушение на процедурата по чл. 124 от ДОПК, приложима само в случаите на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК.

При проверка относно спазването на материалния закон, съдът достигна до следните изводи:

За 2005г. данъчната основа на облагаемия доход е определена неправилно. През отделни периоди е налице превишение на разходите над приходите, което обаче не е на годишна база. Ревизиращият орган е установил, че през отделни месеци на 2007г. домакинството на ревизираното лице има недостиг на разполагаеми средства за покриване на разходите общо в размер на 30 734.71 лева. Недостигът за месеците е

както следва: месец февруари 2005г. общо от (- 4512,59) лева и месец септември 2005г. общо от (- 26222,12) лева. За този недостиг, предвид обстоятелството, че жалбоподателят е семеен и семейството е двучленно е прието, че половината е от разходи на жалбоподателя, които е следвало да бъдат покрити от получени от него доходи. Недостигът е определен като доход от източници по чл. 26, т. 7 от ЗОДФЛ (отм.) , които не попадат в необлагаемите по смисъла на чл. 12 от ЗОДФЛ (отм.). Видно от ревизионния акт за цялата 2005г. няма недостиг на финансови средства, а от общо 174 074.91 лева разполагаеми през годината при определени разходи от 163 999.91 лева е налице остатък от 10 083 лева. До този резултат се стига при приемане, че началното салдо е правилно определено от ревизиращия екип в размер на 341.25 лева и при включване в паричния поток на движението по банковите сметки на Х. Ш.. Настоящата съдебна инстанция не приема за основателно възражението, че началното салдо към 01. 01.2005г. следва да е 79 232 лева. Не са налице неоспорими доказателства за получаване на сумата от 20 000 щатски долара от Х. Ш. през 1992г., установено само със свидетелски показания, както и че тази сума е била налична през 2005г., за да се включи в началното салдо на паричния поток за годината. Също така е неоснователно искането за включване в началното салдо на пенсията на сина на жалбоподателя, изплащана му поради инвалидност. Обстоятелството, че тя е получавана по пълномощно от майката не е доказателство, че е използвана като разход от нейното домакинство. По отношение на наличностите по банковите сметки в Ц. АД, клон Б. към 05.01.2005г. в размер на 18 165.37 евро и към 01.01.2005г. в банка Д. АД, клон Б. в размер на 436.43 лева, движението по тези сметки е включено в паричните потоци по години. Настоящата съдебна инстанция счита, че част от паричните средства по банковите сметки на Х. Ш. не са доходи, реализирани от нея, а са средства, собственост на сина ѝ, за които са платени данъци при източника на доходите, но техният размер не е установен и не е доказан. Относно разходите, съдът счита, че те са правилно определени по данни на НСИ.

Предвид факта, че се касае за годишно облагане на физическо лице по реда на ЗОДФЛ (отм.) следва да се съпоставят всички приходи с разходите през годината и при тази съпоставка се установява надвишаване на приходите над разходите. На годишна база няма недостиг на парични средства и неговото облагане е незаконосъобразно. Неправилно за 2005г. в годишната данъчна основа е включена сумата от 30 734. 71 лева, недостиг на средства през отделни месеци на годината. За ревизираната 2005г. няма недостиг на средства на годишна база и не се дължи данък по ЗОДФЛ (отм.), поради което ревизионният акт в частта, в която на жалбоподателя е определен данък по ЗОДФЛ (отм.) за внасяне в размер на 3148.17 лева главница и върху нея лихви е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

За 2006г. данъчната основа на облагаемия доход също е определена неправилно. През отделни периоди е налице превишение на разходите над приходите, което обаче не е на годишна база. Ревизиращият орган е установил, че през отделни месеци на 2006г. домакинството на ревизираното лице има недостиг на разполагаеми средства за покриване на разходите общо в размер на 40 889.78 лева. Недостигът за месеците е както следва: месец май 2005г. от (- 38 746. 08) лева и месец юни 2006г. от (- 2 143. 70) лева. За този недостиг, предвид обстоятелството, че жалбоподателят е семеен и семейството е двучленно е прието, че половината е от разходи на жалбоподателя, които е следвало да бъдат покрити от получени от него доходи. Недостигът е определен като доход от източници по чл. 26, т. 7 от ЗОДФЛ (отм.) , които не попадат

в необлагаемите по смисъла на чл. 12 от ЗОДФЛ (отм). Видно от ревизионния акт за цялата 2006г. няма недостиг на финансови средства, а от общо 153 221.32 лева разполагаеми през годината средства, ведно с излишъка от предходната година при определени разходи от 119 694.85 лева е налице остатък от 33 526.47 лева.

До този резултат се стига по данните на ревизиращия орган, изчислени на годишна база. В паричния поток за 2006г. обаче следва да се включи приход в размер на 3002.40 лева, изплатено обезщетение на Х. Ш. по чл.222, ал. 3 от КТ на 24.11.2006г. или е налице остатък за 2006г. от 36528,87 лева.

По отношение на движението на парични средства по банковите сметки, същите не следва да се изключват от паричния поток, поради недоказан размер на собствени средства на сина В. Ш.. Относно разходите, съдът счита, че те са правилно определени по данни на НСИ.

Предвид факта, че се касае за годишно облагане на физическо лице по реда на ЗОДФЛ (отм.) следва да се съпоставят всички приходи с разходите през годината и при тази съпоставка се установява надвишаване на приходите над разходите. Неправилно за 2006г. в годишната данъчна основа е включена сумата от 40 889. 78 лева, недостиг на средства през отделни месеци на годината. За ревизираната 2006г. няма недостиг на средства на годишна база и не се дължи данък по ЗОДФЛ (отм.), поради което ревизионният акт в частта, в която на жалбоподателя е определен данък по ЗОДФЛ (отм.) за внасяне в размер на 4270.78 лева главница, върху нея лихви е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

За 2007г., 2008г. и 2009г. паричните потоци следва да се коригират съответно на приетото за предходната 2006г. (включително обезщетението по чл.222, ал. 3 от КТ) За тези години на годишна база няма недостиг на средства, поради което не е установен данък за внасяне. За 2007г. при коригираните данни в началното салдо е налице излишък от 61 261,59 лева на годишна база. За 2008г. на годишна база е налице положително салдо от 107 032,24. За 2009г. на годишна база е налице положително салдо от 68 666,62 лева.

За 2010г. на годишна база с положителното салдо от 68 666.62 лева, доходи от 7 129.04 лева и разходи от 76 339.02 лева е налице недостиг в размер на 543.36 лева. Независимо, че на годишна база има недостиг на средства, неговото облагане е незаконосъобразно. Приемането, че недостигът на средства е покрит с други доходи, недекларирани от лицето, които следва да участват при определяне на годишна данъчна основа за облагане и за които се дължи данък по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ без да е приложим чл. 122, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК и без да е спазена процедурата по чл. 124, ал. 1 от ДОПК е незаконосъобразно. След като ревизионното производство не се е развило по реда за извършване на ревизии по особени случаи – чл. 122 и следващите от ДОПК, за органите по приходите не е възникнало правото да определят данъчното задължение като приложат установения в закона размер на данъка към определената от тях данъчна основа. При определянето на данъчната основа органите по приходите е следвало да се съобразят само с правилата, посочени изрично в ЗДДФЛ. Видовете облагаеми доходи са регламентирани в чл. 10 от ЗДДФЛ и между тях доходи без произход или други доходи, недекларирани от лицето не са посочени. По изложените съображения ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде

отменен изцяло.

Предвид изхода на делото, направеното искане за присъждане на разноси и разпоредбата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят разноси в размер на 1410 лева, от които 400 лева за експертиза, 10 лева за държавна такса и 1000 лева платено възнаграждение за един адвокат. Предвид горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, I отд., 43 - ти състав

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт №[ЕИК]/21.05.2012г., издаден от Я. Е. В. – П., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С..

**ОСЪЖДА** Дирекция ОДОП” при ЦУ на НАП [населено място] да заплати на П. А. Ш., ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място],[жк], бл.№21, ет. 7, ап. 18 разноси в размер на 1410 (хиляда четиристотин и десет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

**СЪДИЯ:**