

РЕШЕНИЕ

№ 570

гр. София, 28.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 06.02.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **3823** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс.

Делото е образувано по жалба на Р. М. Б. с ЕГН [ЕГН], от [населено място], против Ревизионен акт № [ЕГН]/22.12.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден изцяло с Решение № 494/18.03.2011 г. на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при централно управление на Националната агенция за приходите.

Иска се съдът да постанови отмяната на акта в частта му за установени задължения за данък общ доход за 2005 г. и 2006г. и данък върху доходите на физическите лица за 2007 г. и лихва за забава, както следва: за 2005г. – 14061,26 лв. за данък и 8491,04 лв. лихва; за 2006г. – 10051,54 лв. за данък и 4730,24 лв. лихва; за 2007г. – 608,37лв. за данък и 201,13 лв. лихва.

В жалбата са изложени подробни правни и фактически съображения за неправилност на изводите в ревизионния акт и в решението на директор ДОУИ при преценката на доказателствата, оспорва се непризнаването на заемни средства, за които са представени доказателства, изходящи от свързани лица - родителите, относно входящия паричен поток – пренос на валута и деклариране пред митническите органи от разпитаните свидетели по делото, за ползвани оборотни средства на търговско дружество „А.”, чийто едноличен собственик е жалбоподателката, двойно облагане на сумата от 47 996 лв., допуснатата техническа грешка за сумата от 13 400 лв.; неправилно приложение на материалното данъчно законодателство за 2005, 2006 и

2007г. поради натрупване на трудови възнаграждения и получен резултат от паричен недостиг. Претендира се и неправилно формиране на разходната част на паричния поток – двойно калкулиране на разходи, не били взети предвид направените вноски в застрахователно дружество. Иска от съда да признае за доказани получените в заем суми като кредитира показанията на разпитаните по делото лица.

Доводите се поддържат и в подробна писмена защита, иска се отмяната на РА и присъждане на направените разноски по делото – държавна такса, за вещо лице и адвокатско възнаграждение, общо в размер на 2016 лв.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуален представител оспорва жалбата, като счита, че не са събрани доказателства и в хода на съдебното производство, които да оборят констатациите на РА, иска се съдът да постанови отхвърлянето ѝ по мотивите на решението на ответника, иска се и съдът да присъди юрисконсулско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка. Изслушано е и заключение на вещо лице за паричния поток на жалбоподателката през ревизираните периоди и са изслушани свидетелските показания на трима свидетели – Ш. Р. К., Д. Е. Д. и Е. Х. И.. Представени са и допълнителни писмени доказателства: Протокол за решение на едноличния собственик на капитала на „А.” Е. от 30.09.2010г.

Съдът като взе предвид приетите по делото доказателства, възраженията на страните, относимите правни норми и след цялостна служебна проверка на оспорения акт, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Съдът констатира, че решението на директора на ДООУИ е постановено при спазване на срока по чл.156,ал.7 ДОПК, предвид датата на жалбата по административен ред – 01.02.2011г., изтичащ на 18.03.2011г., на която дата е постановено и решението, с оглед на което е в срок.

Датата на връчването на решението е 29.03.2011г. Съдът приема, че изписването на месец 01 вместо 03 в датата за връчване на решението в разписката на л.28 от делото е фактическа грешка, тъй като съпроводителното писмо за връчването на решението на ответника е с дата 18.03.2011г. и предвид датата на издаването му, е логически изключено връчването му два месеца преди това.

При така приетото за датата на връчването на решението, то жалбата до съда с дата 12.04.2011 г., е в срока по чл.156,ал.1 ДОПК. Поради допустимост на жалбата по делото, съдът следва да разгледа същата по същество.

По фактите се установи следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1004006/17.05.2010 г. издадена от С. А. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП - С., е възложено на К. С. З. и Р. И. С. – органи по приходите при ТД на НАП С., да извършат ревизия на Р. М. Б., с ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес в [населено място], с двойно гражданство – българско и на К., за определяне на задълженията ѝ за данък върху доходите на физическите лица по чл. 35 от Закона за облагане на доходите на

физическите лица (ЗОДФЛ) – отм., в сила до 01.01.2007г. за данъчни периоди от 01. 01. 2004г. до 31.12.2006г. и по чл. 48 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периода 01.01.2007 г.-31.12.2009 г.

С тази заповед срокът на ревизията е определен до три месеца от датата на връчването ѝ – т.е. от 26.05.2010г., на която дата е връчена. Този срок е удължен с ЗВР № 1007093/20.08.2010г. също издадена от С. А. – на същата длъжност, с която заповед срокът е изрично определен до 26.09.2010г., а като ревизиращи органи са посочени органите по първоначалната заповед. Съгласно тази заповед, както и в първоначалната, до 14 –дневен срок от изтичането на срока за извършването на ревизията, посочените в нея органи по приходите следва да издадат ревизионен доклад за резултатите от ревизията.

Със заповед № РД – 01-6 / 04. 01. 2010 г. на директор на ТД на НАП – С., е възложено на С. И. А. - началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., „И. - С. – област, да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл. 112, ал. 2, т.1 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е издаден РД № 1007093/08.10.2010 г. от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията и подписан от същите. С РД е констатиран недостиг на парични средства /превишение на разходите над приходите/ за всеки от ревизираните периоди по отношение на жалбоподателката, които суми са квалифицирани от органите по приходите като доходи от източници, които не са установени и подлежащи на облагане с данък върху дохода по реда на чл. 35 от ЗОДФЛ (отм.) и чл.48 ЗДДФЛ. Същите суми са определени като данъчна основа за облагане с данък върху доходите. Не са установени получени необлагаеми доходи и/или такива неподлежащи на деклариране. Ревизиращите органи са определили обичайният размер на разходите за издръжка живот, като са използвани статистически данни за издръжката на двучленно домакинство за съответните години. Като са приложили данъчните ставки към така определените доходи, с РД е направено предложение за установяване на данък по чл. 35 от ЗОДФЛ (отм.) и по чл. 48 от ЗДДФЛ и съответните лихви, които впоследствие с РА са коригирани вследствие на приета частична основателност на възражението против РД.

РД е връчен на 25.10.2010г., срещу него е подадено възражение с дата 08.12.2010г. и приложени писмени доказателства, които са обсъдени в мотивите на РА.

РА № [ЕГН]/22.1.22010г. е издаден въз основа на посочения РД и

Заповед за определяне на компетентен орган № 1007093/11.10.2010г. Със същия са установени следните задължения за данък общ доход на жалбоподателката, съответно на основание чл. 35 ЗОДФЛ (отм.) за 2004, 2005 и 2006г. и на основание чл. 48 ЗДДФЛ за 2007г., в следните размери:

- за 2004 г. – 208,80 лв. за данък и 151,81 лв. лихва;
- за 2005г. – 14061,26 лв. за данък и 8491,04 лв. лихва;
- за 2006г. – 10051,54 лв. за данък и 4730,24 лв. лихва;
- за 2007г. – 608,37лв. за данък и 201,13 лв. лихва.

Определеният данък за 2004 г. не се оспорва, но се оспорва салдото към 31.12.2004г., което е от значение за определянето на началното салдо за 2005г.

Жалбата срещу РА с дата 01.02.2011г., допълнена с изявление от 16.03.2011г. с приложени доказателства, е приета за неоснователна в мотивите на Решение № 494/18.03.2011г., като изцяло са приети мотивите на РА относно установените задължения.

Органите по приходите са основали изводите си на събраните доказателства в хода на извършена проверка от орган по приходите в офис Център, възложена с резолюция № 908059/03.07.2009г., изменена с резолюция № 1009412/19.02.2010г., извършена от органи по приходите, присъединени с Протокол № 23100/17.06.2010г., подробно описани в приложение към този протокол.

В хода на ревизионното производство, след издаване на процесните ЗВР, до жалбоподателката е отправено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) от дата 15.07.2010г. и на основание чл. 37, ал.2 и ал.3 ДОПК, уведомление от 19.08.2010г. на основание чл.17, ал. 1, т.2 ДОПК, с което на жалбоподателката са разяснени правата и е предупредена за последиците от неизпълнение на задълженията по същия кодекс.

На основание чл. 124, ал.1 ДОПК, с уведомление от 19.08.2010г. жалбоподателката е уведомена, че при извършването на ревизията, възложена със ЗВР № 1004006/17.05.2010г., поради наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1, т.7 ДОПК, основата за облагане с данък общ доход и данък върху доходите на физическите лица съответно за периоди преди и след 01.01.2007г., ще бъде определена по реда на чл. 122 ДОПК. Определен е срок за вземане на становище и представяне на доказателства – 14-дневен от връчването на уведомлението, което е извършено на 24.08.2010г.

Едновременно с посоченото уведомление е издадено и второ ИПДПОЗЛ, връчено също на 24.08.2010г., за представяне на декларации за имуществено състояние за всеки от ревизираните периоди, документи за присъдена издръжка, и доказателства съобразно декларираното с декларация от 03.09.2009г., че през банка са внесени по сметка на „А. Е. 53 000 лв. и по каса 27 000 лв., предадени от родителите за закупуване на лек автомобил на дружеството, както и документи, доказващи произхода на средствата – финансови възможности, посочени изрично „декларации от местната данъчна служба, договори за продажба на недвижимо имущество или други подобни документи”, да представи на основание чл. 56, ал.1 ДОПК писмени обяснения относно декларация за налични парични средства в брой към 01.01.2004г. Съгласно декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, жалбоподателката е декларирала, че получава трудови доходи от [фирма] – съгласно справка за всяка от годините, в което е едноличен собственик на капитала - получен дивидент за периода 2004 – 2009г. общо 46 564,20 лв.

Относно семейното ѝ състояние декларира, че се състои от нея и синът ѝ А., роден 1991г-, непълнолетен, за когото е декларирала получавана издръжка от бившия си съпруг общо за периода 2004-2009г. в размер на 4 400 лв. Декларирала е следното имущество и разходи за придобиването му.

-апартамент в [населено място], закупен през декември 2004г. за сумата от 62 609,20 лв.;

-идеална част от парцел в [населено място] и собствен парцел в [населено място], закупени през април и август 2005г. съответно за 3 828,68 лв. и 19 558,30 лв.;

-собствен парцел в [населено място], закупен през ноември 2006г. за 10 838,80 лв. ;

-магазин в [населено място], закупен през октомври 2008 г. за 173 800,00 лв.

Разходите за придобиване на посоченото имущество са общо в размер на 270 634,98лв., декларирани като направени през ревизираните периоди.

Жалбоподателката е декларирала наличност в банкова сметка към края на периода 83 770 лв. , продаден апартамент през април 2007 г. за 132018,52лв. , получени заеми от

М. Б., Ведат К., и Т. Б., съответно 60 000 лв., 150 000 лв. и 178 000 лв., получени през 2004 г. от М. Б., през 2003 -2005 от К. и през 2008г. от Т. Б..

Декларирани са две застраховки в полза на сина на жалбоподателя, разходите за които са общо 4 185,99 лв.

Посочени са разходи за домакинството – на нея и сина ѝ, в рамките на средно статистическите данни, не е посочена конкретна сума.

Относно началното салдо към 01.01.2004г. е декларирала С ДЕКЛАРАЦИЯ ОТ 01.09.2010г., че част от паричните средства са внасяни от чужбина, доказано с митнически декларации, а след отпадането на задължението за деклариране, е внасяла разрешените количества парични средства, но тъй като не била задължена да ги декларира и не е водила личен отчет, посочва, че е имала около 10 000 евро с произход от спестявания и от нейните родители към тази дата.

Също за наличните суми в брой към 01.01.2004г. , в обяснение от 01.10.2010г., жалбоподателката твърди, че за периода от 2006-2009г. в качеството ѝ на едноличен собственик е ползвала реализирана печалба от дружеството [фирма] в размер на 47 996 лв. , сумата е изтеглена с дебитна карта на дружеството , а септември 2010г. е заплатила върху същата сума дължимия данък дивиденди и лихва за закъснение в размер на 3 602,43лв.

За твърденията си в декларациите, жалбоподателката е представила доказателства – извлечения от банкови сметки, разписки за получени суми, декларации (нотариално заверени) на лицата, разпитани по делото като свидетели - Ш. Р. К., Д. Е. Д. и Е. Х. И. относно предадени суми на жалбоподателката, декларирани като получен заем от родителите и брат ѝ.

Извършени са насрещни проверки на дружествата: [фирма], [фирма] и [фирма] , на които Р. М. Б. е управител, изискани са данни от друго органи и търговски банки за проверка на декларираното, възложена е експертиза за пазарната стойност на 4 бр. недвижими имоти, собственост на ревизираното лице.

С РА от органите по приходите не са признати и включени в паричния поток следните суми, в която част се оспорва и пред съда:

1.Предоставен заем от родителите (М. Б.) в размер на 60 х.лв през януари 2004 г., посочен в декларацията по чл.124 ДОПК. Тези суми имали за произход получени от родителите на жалбоподателката приходи от продажбата на имот, за което е представила нотариален акт за продажба на апартамент в [населено място], К. от 20.06.2003 г. с продавачи М. Б. и Т. Б., за сума еквивалентна на 30 000 евро. Като доказателство за фактическото получаване на сумата - в брой, са представени нотариално заверени декларации от лицата З. Б. /4 х.евро/, Д. Е. /4 х. евро/, М. Цветова / 4 х. евро/, Ш. К. /4 х. евро/, а към жалбата до съда допълнително се прилага и нотариално заверена декларация от Е. Х. И. /общо 14 х.евро, предадени 6 пъти по 3х. и хиляда евро/. Тези суми съгласно декларация от 03.09.2009г., жалбоподателката предоставила в заем на „А.“ – чрез внасянето им на 08.07.2005 г. по сметка на дружеството на 53 х.лв. и в касата - 27 х. лв., с цел закупуване на лек автомобил, върнати на 30.10.2008г.

В свидетелските си показания К., Д. и И. потвърждават декларираното. Същите са незаинтересовани и несвързани с жалбоподателката лица, двете свидетелки твърдят познатство с жалбоподателката съответно от 97г. и около 2002-2003г., имат също двойно гражданство, в Б. се запознават по повод срещи на дружеството на казахстанците в страната. Свидетелката К. твърди, че и сега пренасяла от К. освен

пари - бижута и други вещи по повод рождени дни и юбилей, и конкретно през 2004г. донесла след среща в [населено място] в К. от бащата на жалбоподателката 4х. евро, която ѝ предала тук в Б.. Свидетелката Д. дава идентични показания – също за получена сума от бащата на жалбоподателката в [населено място] в К., предадена в Б.. Свидетелят И., също незаинтересован от изхода на делото и несвързано с жалбоподателката лице, няма нищо общо с К., работи в турските авиолинии и служебно често пътува до Т., където в И. братът на жалбоподателката пребивавал и му предал декларираните суми, посочването на конкретни дати било свързано с негови служебни пътувания – командировки, обучения, за които пазел документи известен период от време документи, записвал си в тефтер каква сума получавал и съответно трябвало да предаде, сумите получил в края на 2003 и през 2004 г. Бил помолен от жалбоподателката да пренесе сумите на части – в размери, които да не превишават сумите, които следва да бъдат обявени. Свидетелят И. заявява, че върши такива услуги и на други хора.

Жалбоподателката претендира, че получените суми в заем от родителите ѝ следвало да бъдат включени във „входящия паричен поток“ през 2004г. и съответно в салдото към 01.01.2005г., което не следвало да бъде нулево, както приели органите по приходите, с което се доказвал недостигът от 59 088,77 лв. Липсата на превишение на разходите над приходите изключвало и прилагането на чл.122 ДОПК, както и определени задължения за 2004г. в размер на 14 061, 26 лв. за данък и 8 491,04 лв. за лихви.

2.Органите по приходите също не са признали и включили в паричния поток теглени суми от дебитната карта на [фирма]– общо 47 996 лв. , които жалбоподателката е потребявала за лични нужди, не са признати за разчети с едноличния собственик по счетоводната отчетност на дружеството за периода 2004-2009г., който паричен доход е придобит под формата на дивидент, съгласно протокол от 30.09.2010г. за решение на едноличния собственик на дружеството. Този доход не бил с неясен произход и нито укрит. Върху тези суми бил заплатен данък „дивидент“ за 2004г. – 15 % и по 7% за 2005,2006 и 2007г. съобразно представени на ревизията доказателства за плащане на данъка и лихва. Приетото от органите по приходите, че сумата е оформена като получена през 2010 г., за която година ставката на този данък била само 5% не съответствала на действително платения данък.

Пред съда е представен протокол за решение на едноличния собственик на дружеството – от 30.09.2010г., съгласно който, на основание счетоводния резултат за 2009г. и неразпределената печалба за минали години, да се изплати дивидент на собственика на дружеството в размер на 46 564,20 лв.

3.Оспорва се невключването в паричния поток на сумата от 13 400 лв получена от жалбоподателката по разходен касов ордер от 08.07.2005г. от [фирма], заедно със сумата от 11 000 лв. по друг ордер от същата дата, която била призната във входящия паричен поток.

4. Оспорва се с жалбата до съда приложението и на материалния закон – в данъчната основа за облагане били включени и получени суми от работни заплати:

-за 2005г. формираната данъчна основа от 61 189,80 лв. включвала и сумата от 21101,10 лв. за работни заплати и 59 088,77 лв. недостигащи парични средства;

-за 2006г. – дан. основа е 44 623,00 лв. от които 2269,92 от работни заплати и 42 353,15 лв. от недостиг

-за 2007г. – дан. основа е 5 972,80 лв., от които 3 207,42 лв. работни заплати и 2 765,47 лв. недостиг.

6.Повторно в паричния поток за 2005,2006 и 2007г. са включени фактури от „С.-газ“, тъй като в средно статистическите данни въпросните разходи вече били калкулирани. Не се оспрова приетото от органите по приходите за среднестатистическите разходи.

7.Вноските за застраховки, включени в разходите, декларирани по чл.124 ДОПК: за 2005 г. в размер на 495,07лв., за 2006г. – 483,00 лв., за 2007г. – 463,43 лв., като разходи за застраховка „живот“, следвало 10% от тези разходи да бъдат приспаднати като данъчно облекчение от облагаемия доход, което право в полза на жалбоподателката не било взето предвид. .

За спорните обстоятелства е изслушано заключение на вещо лице, е определило паричния поток за спорните години – 2005,2006 и 2007г. , в който са включени декларираните заеми от родителите и брата на жалбоподателката и ползвани суми от [фирма], в това число и сумата от 13 400 лв. по разходния касов ордер от 08.07.2005 г., изтеглените суми по дебитната карта, и е дало заключение за следващите се данъчни основи. Вещото лице е извършило проверка освен на доказателствата по делото и в счетоводството на [фирма]. Вещото лице е установило, че съгласно изходящите потоци по извлечения от банковата сметка за дебитна карта на дружеството, свързани с теглене на суми в брой и плащания на различни разходи – за лични нужди като за хранителни стоки, гориво, препарати, и други, не са осчетоводени като разходи на дружеството за целите на неговата стопанска дейност и по същество следвало да се квалифицират като отпуснати заемни средства на едноличния собственик до 30.09.2010г. След тази дата, на основание протоколното решение от същата дата на едноличния собственик, вещото лице е установило, че всички теглени средства през ревизирия период от дебитната карта на дружеството, са трансформирани счетоводно в изплатен дивидент на собственика.

За сумата от 13 400 лв. вещото лице е установило, че действително е издаден Разходен касов ордер № 2/08.07.2005г. , осчетоводен в намаление на касовата наличност - по кредита на сметка „Каса“ срещу дебитиране на сметка „Други кредитори“, която кореспонденция на сметки е намерила отражение и в обобщената оборотна ведомост за 2005г. Според вещото лице тази сума следва да се третира като предоставени заемни средства на жалбоподателката към датата на получаването ѝ, предвид посоченото счетоводно отразяване от дружеството. Поради това твърденията, че сумата представлява върнат заем на жалбоподателката, който фактически е предоставен на по-късна дата, не изключват фактическото получаване на тази сума и съобразно това включването ѝ в паричния поток.

При определяне на данъчната основа вещото лице е взело предвид и признатите приходи от органите по приходите и съответните разходи, като е изключило представените фактури от жалбоподателката за „С.-газ“ по съображенията в жалбата за дублиране на разходи. Също са приспаднати като облекчение 10 % от разходите за застраховка живот за всеки от

процесните данъчни периоди.

Така вещото лице е достигнало до изводи, че паричният поток на жалбоподателя към 31.12.2005г. следва да бъде определен на 14 875,84лв., към същата дата съответно на 2006г. е 25 107,34лв. и на 2007г. – 73 943,69 лв. , при съобразяване на принципа за връзка между началното и крайното салдо.

В резултат на изчисленията на вещото лице е установен „недостиг на парични средства само за 2006г. в размер на 25 107,34 лв. , при обща годишна данъчна основа за тази година от 27 377,26 лв., представляваща сбор от получения доход от трудови правоотношения в размер на 2269,92лв. и установения „недостиг“ на парични средства по приложената справка за паричния поток към заключението на вещото лице за 2006г. – 25 107,34 лв.

Върху така определената данъчна основа за 2006г. – 27 377,26 лв., следващият се данък по чл.35 от ЗОДФЛ(отм.) е определен от вещото лице в размер на 5 934,50 лв. като общо годишно данъчно задължение, от който след приспадане на авансово платения данък върху доходите по трудови правоотношения – 21,96лв., остава дължим данък за довносяне в размер на 5 912,54 лв. Върху този данък дължимите лихви за закъснение са 2 782,41 лв. за периода от 16.05.2007г. до 22.12.2010г. – датата на процесния РА.

При така изложеното по фактите, съдът формира следните правни изводи:

По компетентността на органите, спазване на процедурата и предвидената форма за издаване на обжалвания акт:

Съдът намира допустимост на образуваното ревизионно производство по установяване задълженията му по ЗДДФЛ, предвид спорните ревизирани периоди – 2005 – 2007г. и срокът по чл.109,ал.1 ДОПК.

РА № [ЕГН]/22.12.2010г., представляващ индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 2 от АПК, е издаден от компетентен орган и в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл.119-120 от ДОПК, като е спазена предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на жалбоподателя. Заповедта за възлагане извършването на ревизия има необходимото съдържание по чл. 113, ал. 1 от ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването ѝ. Същата, както и последващите такива – за определяне на компетентен да издаде ревизионния акт орган по приходите и за удължаване на срока за ревизията, са издадени от компетентен орган, надлежно упълномощен по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, при което законосъобразно е образувано ревизионното производство, а актовете, издадени в резултат на извършената ревизия – Ревизионен доклад и Ревизионен акт, са постановени от органи по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК.

При така изложеното до тук, съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, както и други нарушения, водещи до нищожност на обжалвания акт, поради което основателността на жалбата следва да бъде преценена въз основа на

изводите за материалната законосъобразност на установените задължения.

По материалната законосъобразност на РА в оспорената част, съдът намира следното:

Предмет на правния спор е определянето на данъчната основа за облагане по чл. 35 от ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48 от ЗДДФЛ, за доходите на жалбоподателката за периода 2005-2007г. по реда на чл.122 от ДОПК.

Цитираната разпоредба от ДОПК урежда процедурата за определянето на данъчната основа в случаите, когато в резултат на поведението на данъчнозадълженото лице обективно това не може да стане. Наличието на само една от предпоставките, посочени в ал.1 е достатъчно основание за прилагането ѝ, при спазването на особените правила за ревизия на чл.124 от ДОПК.

При установени данни за укрити приходи по смисъла на чл.122, ал.1 на ДОПК, поради което не може да се реализира конкретния фактически състав на съответния материален данъчен закон – ЗОДФЛ(отм.) и ЗДДФЛ, предпоставящ прилагането на закона, определянето на данъчната основа в тези случаи следва да се определи от органа по приходите по предвиден в закона специален ред - чл.122, ал.2 и чл.123 от ДОПК с цел обективност и достоверност при определяне на правата, задълженията и отговорността на данъчните субекти.

Конкретният размер на данъчната основа се определя чрез прилагане на критериите, установени в чл.122 ал.2 ДОПК, но не безусловно всички посочени критерии, а при съобразяване с приетите за доказани факти. Така при липса на доказателства, представени от жалбоподателката в съответствие с чл.122, ал.2, т.14 от ДОПК при определяне на основата за облагане с данъци органът по приходите е взел предвид обичайния размер на разходите за живот и издръжка по официално публикуваните статистически данни, съответстващ на средностатистическите данни на Националния статистически институт за всяка от годините на ревизирания период, които пред съда не са спорни, а в останалата част са съобразени изцяло представените писмени доказателства. Съдът предвид писмената защита по делото, намира че не се поддържа по фактите за повторното включване на предоставените документи за разходи от „С.-газ“, тъй като са взети предвид от вещото лице, което впоследствие не се оспорва, наред със средностатистическите такива, необходими за месечна издръжка. Предвид поддържаното в писмената защита, че данъкът за 2006г. следва да се определи съобразно заключението на вещото лице, което е взело предвид представените доказателства за разходи в полза на „С.-газ“, платени от жалбоподателката.

В хода на ревизионното производство с уведомление по чл.124,ал.1 от ДОПК жалбоподателката е надлежно уведомена, че поради констатирани обстоятелства по чл.122,ал.1, т.7 ДОПК – „декларираните доходи и източници на безвъзмездно финансиране не съответстват имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице“, данъчната основа на доходите за ревизирания период ще бъде определена по реда на чл.122

ДОПК, определен е и 14 дневен срок за представяне на доказателства.

Предвид писмената защита по делото от процесуалния представител на жалбоподателката, незаконосъобразността на РА се поддържа само за 2005 и 2007г. по фактите относно непризнаването на сумата от 13 400 лв., получена по разходен касов ордер от [фирма], непризнатият заем от родителите на жалбоподателката – 30 х. евро, взета предвид в заключението на вещото лице в левовата им равностойност при определяне на паричния поток за 2004г., и теглените суми от дебитната карта на същото дружество – общо в размер на 46 564,20 лв., също взети предвид от вещото лице. При тези обстоятелства се твърди, че не е налице основание за облагане по реда на чл.122, ал. 1, т. 7 ДОПК и незаконосъобразност на установеното с РА за 2005 и 2007г., а установеното задължение за 2006г. следвало да се намали до размерите по заключението на вещото лице.

При тези доводи в писмената защита, то съдът намира, че не се поддържат доводите в жалбата относно приспадането на част от застраховките и включените в разходите фактури от „С.-газ“ за 2006г. Последните разходи са взети предвид и при определяне на паричния поток от вещото лице. С оглед на становището в писмената защита, съдът намира, че тези обстоятелства не се поддържат като спорни.

Съдът изрично е указал доказателствената тежест на страните – жалбоподателката следва да докаже твърдените в жалбата благоприятни за нея факти. В производството е допустимо да бъдат установени обстоятелствата за облагане по материалния закон, в случай, че съдът счете при постановяване на решението си, че не са налице основания за извършване на ревизия при особени случаи, с оглед на което е дала и допълнителна възможност да се формулира доказателствено искане за събиране на доказателства. В случая такива са изслушанията по делото показания на свидетелите.

Съдът намира за неоснователни изводите на органите по приходите за недоказаност на факта на получените заемни средства от родителите на жалбоподателката и неправилно същите не са включени в паричния поток за съответната година. На идентичен принцип – доказаност на произхода на средствата и на пренасянето им през граница на неподлежаща на деклариране сума са признати с РА декларираните заемни средства от турския гражданин Ведат К.. В случая съдът намира, че следва да бъде приложена същата правна логика и към декларираните като получени суми от родителите на жалбоподателката и нейния брат с източник продаден апартамент в [населено място], К., за което е представила и нотариален акт. Предвид изложеното в свидетелските показания и на тримата разпитани по делото свидетели, обсъдени по-горе, съдът кредитира същите като логични, житейски оправдани отношения между сънародници в чужда държава, незаинтересовани и безпротиворечиви, неопровергани от други доказателства по делото и непротиворечащи им. Макар и да не е сънародник на жалбоподателката, тези изводи са относими и към показанията на свидетеля И., предвид заема от него позиция – служител в турските авиолинии и вероятността за честите му пътувания до И..

Фактически свидетелите потвърждават декларираното в нотариално

заверените декларации, освен това твърдят данни в полза на трето лице без да са заинтересовани по какъвто и да е начин от определянето на данъчните му задължения. Съдът не е разколебан в тази си преценка на свидетелските показания независимо от обстоятелството, че не могат да си спомнят точното време на нотариалната заверка на декларацията им пред нотариуса относно същите обстоятелства. Изложеното пред съда е свързано с житейска логика - пренасянето на суми в брой в размери, които не подлежат на деклариране пред митническите органи, а не с точни факти. Освен това ответникът не е ангажирал каквито и да е доказателства за да опровергае който и да е факт от изложеното от свидетелите в това число и пътуванията им до К. и Т..

Съдът цени свидетелските показания като доказателство по делото и поради тяхната допустимост по смисъла на чл.158,ал.1 вр. чл.57,ал.2,т.2 ДОПК – тъй като са за факти, за които законът не изисква изрично съставянето на писмен документ. По тези съображения, съдът цени като годни доказателства изслушаните по делото свидетелските показания. Освен това действително съгласно действащото през ревизираните периоди законодателство - Наредба № 10 /2003г. за износа и вноса на парични средства, благородни метали, скъпоценни камъни и изделия със и от тях и за водене на митническите регистри по чл. 10А от Валутния закон, с чл., ал.1 едно е установен неподлежащ на писмено деклариране минимум през 2004г. – до 8 х. лв. включително.

Както изрично е констатирано в РД, жалбоподателката не е лице, което е задължено да води счетоводна отчетност и поради това не е и задължена писмено да документира всеки свой приход, в това число заеми и получени суми в брой. Поради това на същото основание – чл.57,ал.2,т.2 ДОПК, предложение последно, са допустими в административното производство и съдът цени като доказателство декларациите с нотариална заверка на подписите за предадените суми в брой на жалбоподателката от свидетелите и от другите лица – М. Цветова (л. 39) и З. Б. Б. (л. 35), за които също не се твърди и не следва от доказателствата да са свързани лица със жалбоподателката и заинтересовани по какъвто и да е начин от определянето на данъчните ѝ задължения. Посочените декларации не могат да бъдат игнорирани само поради обстоятелството, че са частни документи по смисъла на чл.180 ГПК, без да са опровергани от други доказателства, доколкото само такива документи се съставят между частни лица, законът не изисква изричен писмен документ или определена форма за заемни правоотношения между частни лица или предаване на суми в брой. Решаващо за преценката на съда е незаинтересоваността на всеки от деклараторите

Въз основа на тези доказателства съдът приема, че действително родителите на жалбоподателката и нейния брат са и предоставили заемни средства чрез трети лица от продадено жилище, предвид представения на ревизията нотариален акт, който съдът счита за доказан източник на тези средства.

Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице - относно установеното от него по фактите при извършената проверка в счетоводството на [фирма], както и изводите въз основа на подборбно

обсъдените доказателства и изводи по фактите относно третирането на сумата от 13 400 лв. като предоставени заемни средства на жалбоподателката от посоченото дружество, което обуславя и извод за необходимост да бъде включена в паричния поток за съответния месец на получаването ѝ. Също съдът споделя изводите по фактите на вещото лице, предвид неотразяването на изтеглените суми от дебитната карта на дружеството от жалбоподателката, че същите също следва да бъдат взети предвид като предоставени заемни средства от това дружество през ревизираните периоди, независимо от последващото им оформяне като получен дивидент за съответната година, през която са ползвани фактически тези средства.

От съществено значение е обстоятелството, че жалбоподателката действително е разполагала със средствата по дебитната карта на дружеството, източникът е доказан, тъй като са налични. Също тези средства имат заемен характер до последващото им трансформиране в дивидент на 46 564,20 лв., за който е платен данък и лихви, което също е доказателство, че доходът не е укрит и жалбоподателката като едноличен собственик на капитала е могла да действително без да зависи от друго лице да разполага със същите суми. Поради това, без всякакво съмнение е обстоятелството, че същата е разполагала през спорните периоди за лични нужди със сумите деклариращи като изтеглени от дебитната карта на [фирма] и същите следва да бъдат признати като източник на средства за издръжка.

Неоснователни са доводите в жалбата за неправилно определяне на данъчната основа чрез включването в нея на суми по трудови правоотношения. Както вещото лице е определило в заключението си, данъкът се определя върху годишния доход по скалата за облагане, от който се приспада авансово платения данък, което съответства на ставката на данъка съобразно скалата за облагане, установена по чл.35 ЗДОДФЛ(отм.) и чл. 48 ЗДДФЛ. Твърдението в жалбата за изключването на доходите по трудови правоотношения би означавало и възможност за облагане в по-ниска степен от скалата и с по-нисък данък, което несъответства на текстовете на посочените разпоредби за определяне на обща годишна данъчна основа, от която следва да се приспадат само данъчни облекчения, но не и подлежащи на облагане доходи.

Макар и да не се оспорват установените данъци за 2004г., от значение за установяване на началното салдо за 2005г. е крайното салдо към 31.12.2004г. Поради това в предмета на доказване се включва и този въпрос, по който съдът изцяло кредитира посоченото в заключението на вещото лице, неоспорено от страните, според което на основание принципа, съобразно който, крайното салдо към 31.12.на предходната година представлява начално салдо на 01.01. следващата година, както и че крайното салдо се получава като към началното салдо се прибавят годишните приходи и извадят годишните разходи.

Съдът след преценка на таблицата, приложена към заключението на вещото лице констатира, че през нито един месец за 2005г. не е налице недостиг на парични средства, такъв е формиран едва през 2006 г. – месец ноември във

връзка със закупуването на недвижим имот в [населено място], за сумата от 34 755 лв. , посочен в декларацията по чл.124 ДОПК. В края на тази година е формиран недостиг от 25 107,34 лв. който е и отрицателно начално салдо на 01.01.2007г., което е покрито и надвишено едва след продажбата на апартамент през април 2007 г. за сумата от 36 365 лв., след който месец до края на 2007г. не е налице недостиг.

Съдът намира за недоказан източник на средства за издръжка и разходи за периода ноември – декември 2006г., както и до месец 04.2007г., който да надвишава разходите по закупуване на недвижим имот. Видно от нотариалния акт за закупуване на имота през ноември 2006г. – нотариалния акт на л. 328 от делото, имота в местността Б. в землището на [населено място] е платена цена от 10 838,80 лв. В хода на ревизионното производство за цената на този имот е прието заключение на вещо лице и същата е определена в размер на 34 761,59 лв., тази оценка не е предмет на спор по делото и съдът не обсъжда посочената цена. Тази цена е взета предвид в РА (л.69) и от вещото лице по делото за ноември 2006г. , което съдът следва да приеме за правилно.

С оглед установеното по фактите и предвид изчисленията по заключението на вещото лице, неоспорено от страните, и като съобрази поддържаните основания в писмената защита на жалбоподателката, то съдът намира за установено по делото, че за 2005 г.. не се доказва основанието по чл.122, ал.1 т.7 ДОПК поради липса на недостиг на средства съобразно установеното за разходите за всеки месец от тази година.

За 2006 г. формираният недостиг на средства фактически е обусловен от взетата предвид при покупката на имота в местността Б. - С. цена,определена от вещото лице, в хода на административното производство която съдът не е оспорена пред съда, тази цена оказва влияние и върху началното салдо за 2007г. Съдът следва да признае липсата на основание по чл.122,ал.1,т.7 ДОПК и за 2007г., въпреки констатирания недостиг до месец април 2007г., предвид установеното от вещото лице общо за годината положително салдо – 73 943,69 лв. и тъй като посочената разпоредба визира недостиг за ревизирания период, който в случая е данъчната година. Поради това не е налице основание за прилагане на облагането по този особен ред при временен недостиг на парични средства за само за част от ревизирания период. Тъй като се касае за норми от императивен характер, които засягат права, то разширителното тълкуване на чл.122,ал.1,т.7 ДОПК съдът намира за недопустимо, на основание забраната по чл. 46,ал.2 от Закона за нормативните актове чрез такъв способ да се обосновават задължения.

По тези съображения, съдът следва да постанови отмяна на РА в частта за установените задължения за данък по чл. 35 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48 от ЗДДФЛ и съответните лихви.

При обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК , съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства.

Издаването на РА при особени случаи е регламентирано в чл. 122, ал. 1,

от ДОПК е приложим при наличие на някое от обстоятелствата, посочени в същата алинея, които не е необходимо да са едновременно дадени, а наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането на този специален ред. Органите по приходите, във вр. с чл. 3, ал. 1 от ДОПК – принцип на обективност в ревизионното производство, следва да се определят данъчната основа на задълженото лице.

С връчените искания по 37, ал. 2, и ал. 3 от ДОПК, уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК за представяне на документи и в хода на съдебното производство, жалбоподателката е имала възможност да докаже източниците на доходите си с всички допустими доказателствени средства, което на практика съобразно твърдените обстоятелства е сторено. Предвид изложеното, съдът намира, че само за 2005 и 2007г. предвид приетото по фактите, са оборени фактическите констатации на РА изцяло, а за 2006г. – частично, до определеното превишение по заключението на вещото лице.

Без процесната сума за 2006г., върху която в заключението на вещото лице са определени допълнителните данъци, съответните разходи към момента на извършването им не биха могли да бъдат покрити. С оглед на това установеното обстоятелство, че разходите не съответстват на доходите на жалбоподателката за 2006г. съдът приема за установено частично – съобразно в размер на 25 107,34 лв., противно на установеното с РА превишение от 42 353,15 лв.

Установената сума, с която разходите превишават приходите за 2006 г. по заключението на вещото лице следва да се квалифицира като друг доход, различен от доход по трудови правоотношения по смисъла на чл.19,ал.1 от ЗОДФЛ(отм.) за 2006 г. и поради това следва да се включи в данъчната основа. В резултат на това на основание чл.122, ал.2 от ДОПК само превишението се определя като данъчна основа за облагане с данък върху доходите за 2006г. Във връзка с горното, поради наличие на посочените обстоятелства по чл.122,ал.1, т. 7 ДОПК само за 2006г., то е налице и предвидената по чл.123, ал.1 от същия кодекс презумпция за наличие на подлежаща на облагане с данъци доход, до доказване на противното.

Съдът следва да измени РА в частта му за 2006г., за която година съобразно заключението на вещото лице намира за установено, че данъчната основа следва да се определи по реда на чл. 122,ал.1,т.7 ДОПК, като вместо установеното задължение с РА в размер на 10 051,54 лв. за данък и 4 730,24 лв. за лихви към датата на издаване на РА – 22.12.2010г., считано от 16.05.2007г., определи задължение за данък по чл.35 ЗОДФЛ (отм.) в размер на 5 912,54 лв. и лихва 2 782,41 лв.

Предвид частичното поддържане на жалбата в писмената защита, която е и основателна в поддържаната част, съдът намира, че следва да уважи искането за присъждане на разноски на жалбоподателката също частично, като по компенсация присъди по-нисък размер само за частта, в която изменя РА за 2006г., предвид първоначално заявеното искане за отмяна на РА и в тази част. По тези съображения, и на основание чл.161,ал.1 ДОПК и предвид представените доказателства по делото за заплатена държавна такса, за възнаграждение на вещо лице и за процесуално представителство, за които са представени и доказателства за плащането им – общо 2016 лв., то

съдът следва да присъди на жалбоподателката сумата от 1572 лв. за разноси.

По изложените съображения, и на основание чл. 160,ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, Първо отделение,12 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № [ЕГН]/22.12.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., в частта му за установени задължения за данък общ доход за 2005 г. в размер на 14061,26 лв. и 8491,04 лв. лихва и за данък върху доходите на физическите лица за 2007 г. в размер на 608,37лв. и 201,13 лв. лихва, по жалба на Р. М. Б. с ЕГН [ЕГН], от [населено място].

ИЗМЕНЯ по жалба на Р. М. Б. с ЕГН [ЕГН], от [населено място], Ревизионен акт № [ЕГН]/22.12.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., в частта му за установени задължения за данък общ доход внасяне за 2006 г. в размер на 10051,54 лв. и 4730,24 лв. за лихва, като определя задължение за данъка в размер на 5 934,50 лв., авансово венсен данък 21,96 лв., задължение за внасяне на данъка в размер на 5 912,54 лв. и лихва в размер на 2 782,41 лв. върху последното задължение за периода от 16.05.2007г. до датата на ревизионния акт- 22.12.2010г. , и ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част - до размера на определението задължение за данък и лихви за 2006г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на Р. М. Б. с ЕГН [ЕГН], от [населено място], сумата от 1572 (хиляда петстотин седемдесет и два) лева за разноси.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: