

РЕШЕНИЕ

№ 5428

гр. София, 12.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 20.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **4550** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл.145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на Ц. В. В., ЕГН [ЕГН], в качеството си на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район Л., [жк], [жилищен адрес]0, с електронен адрес: [електронна поща], против Ревизионен акт № Р-22221919003753-091-001 /07.10.2020г., издаден въз основа на Ревизионен доклад № Р-22221919003753-020-003 /18.06.2020г., потвърден в оспорената част с Решение № 444/24.03.2021 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика", [населено място], Централно управление на Националната агенция по приходите /дирекция ОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП/.

С процесния Ревизионен акт за търговеца са установени задължения за годишен и авансов данък върху дохода от стопанска дейност като едноличен търговец по ЗДДФЛ за данъчен период 2018г. в размер на 11 784,12 лева и лихви за забава в размер на 1 721,93 лв.

В жалба се релевират доводи, че РА е незаконосъобразен и необоснован. Жалбоподателят счита, че неправилно органът по приходите е приел, че данъчната основа за облагане с преки и косвени данъци следва да бъде определена по особения ред на чл.122 ал.2 от ДОПК, тъй като изводите в тази насока се базират единствено на

извършените насрещни проверки на трима курсисти и определена на база на техните показания ориентировъчна единична цена на курса в размер на 450 лв. Твърди се също, че приходният орган при неправилни фактически констатации и без да отчете факти, документи и доказателства в хода на ревизията, необосновано е извел изводи относно определянето на данъчната основа на приходите и наличие на задължения за начислен данък за довносяне във връзка с приложението на ЗДДФЛ в размер на 11 784,12 лв. за данъчен период 01.01.2018г. – 31.12.2018г. и дължима лихва за забава в размер на 1 721,93 лв.

Според жалбоподателя необосновано е констатирано в ревизионния доклад и РА, че са налице данни за укрити приходи от данъчния субект и реално получените приходи. Счита, че неправилно органът по приходите е приел, че данъчната основа на ревизираният субект за облагане с преки и косвени данъци следва да се определи по особения ред по чл.122 ал.2 от ДОПК и е недопустимо тази норма да се прилага само при предполагаемо наличие на предпоставката по чл.122 ал.1 т. 2 от ДОПК, какъвто е настоящият случай. Твърди, че липсата на данни за конкретно платени суми в полза на търговеца не могат да представляват данни за укрити приходи и доходи.

Оспорва също начина на определяне на данъчното задължение и формираните изводи от проверяващия орган. Твърди, че за извършена услуга по обучение се счита тази, при която положилите успешно изпитите пред ДАИ имат право да получат свидетелство за правоуправление на МПС. След успешно полагане на двата вътрешни изпита по теория и изпита по практика пред И. /заплаща се отделно на И./, курсът се счита за успешно завършен и услугата изпълнена.

Претендира разноски по делото, съгласно представен списък.

Жалбоподателят, редовно уведомен, явява се упълномощен представител.

Ответният административен орган – Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] оспорва жалбата. Счита че издаденият акт е правилен и законосъобразен, при съобразяване на всички доказателства, събрани в хода на ревизионното производство. Моли съда да остави без уважение жалбата като неоснователна и недоказана и да потвърди обжалвания РА № 22221919003753-091-001 /07.10.2020г. Претендира юрисконсултско възнаграждение по наредбата за минималните адвокатски възнаграждения. Прави възражение, както за размера на претендираното адвокатско възнаграждение, така и изцяло поради липса на доказателства за реално плащане на същото. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160 ал.2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд, съгласно чл.156 ал.1 от ДОПК. Жалбата, предмет на настоящото производство е подадена в предвидения в чл.156 от ДОПК преклузивен 14-дневен срок, от надлежна страна, имаща право и интерес от оспорването.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейните права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА. Спазена е предписаната от чл.120 ал.1 пр.1 от ДОПК писмена форма по образца по чл.120 ал.3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл.120 ал.1 пр.2 т.1-8 ДОПК , включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДФЛ с акцесорните им лихви.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Спазени са законовите изисквания, като тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. За резултатите ѝ е съставен РД, съдържанието на който съответства на законовата норма на чл.117 ал.2 т.1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл.117 ал.3 от ДОПК.

Съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи и в рамките на предоставените им от закона правомощия по чл. 119 - 120 от ДОПК, като са представени доказателства, относно електронните подписи на органите по приходите.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221919003753-020-001 от 18.06.2019г., връчена на електронния адрес на 03.07.2019г. , изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221919003753-020-002 от 02.10.2019г., № Р-22221919003753-020-003 от 30.10.2019г., спряна със Заповед № Р-22221919003753-023-001 от 29.11.2019г., възобновена със Заповед № Р-22221919003753-143-001 от 08.05.2020г., издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл.112, ал.2т.1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №Р-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на Ц. В. В. в качеството му на [фирма] за установяване на задължения за данък върху обща годишна декларация по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. и на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2018г.

Всички заповеди в хода на производството са издадени под формата на електронен документ и подписани с валиден квалифициран електронен подпис от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221919003753-092-001 /09.06.2020г.г., връчен електронно на 29.06.2020 г. Ревизираният субект е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу

издадения РД е подал писмено възражение с вх.№14151/20.08.2020г., депозирано в ТД на НАП С., офис Б..

Ревизията е приключила с Ревизионен акт №Р-22221919003753-091-001 /07.10.2020г., издаден на основание чл.119 ал.2 от ДОПК от Г. И. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 08.10.2020г.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК. В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, – Г. И. М. и Ю. С. Т. - С., органи по приходите са притежавали валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи - ЗВР и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото.

В срока по чл.152 ал.1 от ДОПК от ревизирувания субект до директора на Дирекция ОДОП е постъпила жалба срещу констатациите на органа по приходите в процесния РА, с вх.№94-Ц-94/20.10.2020г., по регистъра на ТД на НАП – [населено място], и вх.№23-22-1643/29.10.2020г., по регистъра на дирекция ОДОП С., като със същата РА е оспорен изцяло, относно установените с него допълнителни задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. в размер на 11 784,12 лв. и дължима лихва за забава в размер на 1 721,93 лв.

Решение № 444/24.03.2021 г., на Директора на Дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП е подписано от Н. К. К. – директор на Дирекция “ОДОП“-С.. Оспореният ревизионен акт е потвърден в оспорената част на установените задължения за данък върху дохода от стопанска дейност като едноличен търговец по ЗДДФЛ за данъчен период 2018г., ведно със съответните лихви, а в останалата част жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима, тъй като не са установени задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, поради което за жалбоподателя не е налице правен интерес от оспорване на акта в тази част и е налице хипотезата на чл.88 ал.1 т.3 от АПК.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е вписан в АВ – ТР под наименованието [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [жк], [жилищен адрес]0, представлявано и управлявано от Ц. В. В., ЕГН [ЕГН].

Предмет на спор, съответно на доказване, е обстоятелството, дали доходите, декларирани от [фирма] за 2018г. в представената пред ревизиращите органи ГДД по

чл.50 от ЗДДФЛ, отразяват точно и коректно получените от търговеца приходи във връзка с извършената от него дейност по подготовка на водачи на МПС през ревизирания период. Предмет на спор е и установената от ревизиращия орган единична цена на курса, както и броя курсисти, заплатили тази цена.

На основание чл.37 ал.3, чл.53 и чл.56 ал.1 от ДОПК по реда на чл.32 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221919003753-040-001 от 07.08.2019г. и №Р-22221919003753-040-002 от 19.11.2019г. В отговор на връчените му искания за представяне на доказателства и писмени обяснения жалбоподателят е заявил, че извършваната от ЕТ дейност е обучение на водачи на МПС, която подлежи на облагане с патентен данък, съгласно ЗМДТ, представил е подадени декларации за облагане с патентен данък през 2018г., ГДД по чл.50ал.1 от ЗДДФЛ за 2018г. вх.№ 2219Н01057J, ОНР и хронологични счетоводни сметки. Жалбоподателят е заявил също, че стойността на обучението на кандидат за придобиване на правоспособност е 300 лв., които се превеждат по банков път, посочил е рег. номера на ползваните за целта превозни средства и обучените през 2018г. лица общо 41 по приложен списък С протокол №1527080 от 06.11.2019г. са присъединени доказателства, събрани при направената на ЕТ проверка, предшестваща ревизията.

С протокол обр.73 №1527080/06.11.2019г. към ревизионното производство са присъединени доказателства от Протокол №П-22221918141831-073-001/ 14.12.2018г. и от получен отговор от Областен отдел С. на ИА „Автомобилна администрация“ С. рег. №24-00-29-2157/23.11.2018г. С Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221919003753-032-001 и №Р-22221919003753-032-002 от 29.10.2019г. е поискана информация от ИА „Автомобилна администрация“ С. /ИА АА/ относно дейността на [фирма], включително да се посочат имената на курсистите, обучавани от търговеца и придобили правоспособност за управление на МПС за периода от 01.09.2018 г. до 31.12.2018 г., която да съдържа информация за ЕГН, име, учебен картон №, учебен план, вписан на дата, приключен на дата, вътрешни изпити, изпити пред ДАИ: всички кандидати за придобиване на правоспособност за управление на МПС, които се водят в активно обучение или са вписани в регистъра на учебния център за същия период; декларирани пред агенцията моторни превозни средства, с които се извършва обучението и идентификационни данни на преподавателите по теория и практика. С отговор вх.№ К.-6268/12.11.2019г. са предоставени на диск списъци от информационната система за издаване на разрешение за обучение на кандидати за придобиване на правоспособност за управление на МПС и справка с кандидатите.

С отговор вх. №К.-6268/12.11.2019 г. е получена цялостна информация за учебен център [фирма], а с отговор вх. №К.-6373/19.11.2019 г. са предоставени: Разрешение №3189/21.11.2012 г. и списък към него за издаване на разрешение за обучение на кандидати за придобиване на правоспособност; списъци разпечатани от информационната система за издаване на разрешение за обучение на кандидати за придобиване на правоспособност за управление на МПС и справка за кандидатите за придобиване на правоспособност за управление на МПС, изпратени на диск.

Направени са насрещни проверки на три от лицата, обучавани в учебния център, обективирани в протокол № П-22221918193843-073-001/23.04.2019г., а именно: Л. Г.

С., К. В. Г. и К. Е. Г.. Л. Г. С. е декларирала цена на курса 300 лв. и е представила като доказателства вносна бележка от Ц. – С. за реализирано плащане в размер на 300 лв. по банкова сметка на авто школата. К. В. Г. твърди, че цената на курса е около 500 лв., но не представя документи за плащане, не уточнява и какви плащания влизат в тази сума, тъй като се е явила 6 пъти на изпит пред И.. К. Е. Г. твърди, че баба му е заплатила около 480 лв., без да представя платежен документ. С жалбата до съда са представени от страна на жалбоподателя два броя вносни бележки за по 300 лева за курсистите Г. и К., с основание за плащане – „такса за шоф.курс“. Направена е проверка и на преподавателя Д. В. И., обективирани в протокол № П-22221918141831-073-001/14.12.2018г. Лицето е дало обяснение, че сумата за обучаване на един шофьор е около 450 лв.

Органите по приходите са приели, че обучените водачи от [фирма] за 2018г. са платили цена на услугата 450 лв., като констатацията им е на база насрещните проверки на тримата курсисти и преподавателя.

След съпоставка на данните, получени от И. и тези на жалбоподателя, органите по приходите констатирани, че декларираните от задълженото лице приходи не съответстват на броя на курсистите. Последният е декларирал само броя на тези, които са положили успешно изпит и получили правоспособност. Въз основа на данните от ИА АА органите по приходите са констатирани, че за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. в учебен център Н. са обучени 193 кандидати.

Предвид установеното несъответствие, е направен извод за наличие на обстоятелства по чл. 122 ал.1 т.2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи или доходи. Изготвени са Уведомление по чл.124 ал.1 от ДОПК №Р-22221919003753-113-001/25.11.2019г. и Уведомление по чл.124 ал.1 т.2 от ДОПК №Р-22221919003753-139-001/25.11.2019г. връчени на електронния адрес на дружеството на 25.11.2019г.

Въз основа на данните от И., проверката на курсистите и преподавателя, органите по приходите са приели, че за данъчен период 2018 г. обучените водачи от [фирма] за 2018г. са 193, при цена на услугата 450 лв. на човек или общо 86850,00 лв. и при тези данни жалбоподателят попада под разпоредбата на чл.39 ал.1 от ЗДДФЛ. В случая е прието, че търговецът е надхвърлил максимално допустимия годишен оборот за облагане с патентен данък съгласно чл.61 ал.2 от ЗМДТ, който е в размер на 50000,00 лв., от което следва, че подлежи на облагане по общия ред. След приспадане на признатите разходи за дейността и задължителните осигурителни вноски, данъчната основа за облагане е определена на 84894,14 лв. На основание чл.48 ал.2 от ЗДДФЛ е установен дължим данък, възлизащ на 12 734,12 лв. След приспадане на основание чл.40 ал.1 от ЗДДФЛ на внесения от търговеца патентен данък в размер на 950,00 лв., дължимият данък по чл.48 ал.2 от ЗДДФЛ за 2018г. е определен на 11 784,12 лв. главница и лихви за просрочие в размер на 1 721,93 лв.

С ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2008 г. Ц. В. в качеството си на [фирма] е декларирал общо приходи в размер на 31500 лева, поради което, тъй като доходът не превишава 50000 лв. е счел, че подлежи на облагане с данък по

чл.48 ал.2 от ЗДДФЛ.

Според разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК, когато ревизията е извършена по реда на чл.122, фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното, когато те са подкрепени от събраните доказателства. Съответно, в тежест за жалбоподателя е оборването на констатациите в РА.

В хода на съдебното производство е назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ). Съгласно заключението на вещото лице, завършеният етап на сделката се определя след проверка на извършените дейности по обучението - успешно полагане на изпит пред И.. Текущите и авансовите плащания от клиентите не са приход, ако не са налице критериите за признаване на прихода от извършените услуги. Извършена услуга по обучението, според експертното заключение, е тази, при която положилите успешно изпитите пред ДАИ имат право да получат свидетелство за правоуправление на МПС. Ето защо, становището на вещото лице е, че дължимите задължения за 2018г. съвпадат с тези, декларирани и платени от жалбоподателя, респективно- че не са налице основания за облагане по ЗДДФЛ за 2018г.

При така установената фактическа обстановка, съдът съобрази следното от правна страна:

След преценка на мотивите, изложени в РА и РД, приложената административна преписка и възраженията на жалбоподателя, съдът намира жалбата за неоснователна, по следните съображения:

Видно от документите по преписката, търговецът има разрешение за извършване на обучение на кандидати за придобиване на правоспособност за управление на МПС на територията на С. област. Разрешението №3189/21.11.2112г. е издадено от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията /МТИТС/ на основание чл. 152. ал. 1. т. 3 от Закона за движението по пътищата /ЗДВП/. Конкретно условията и реда за издаване на разрешения за такъв вид дейност са регламентирани с Наредба №37 от 02.08.2002 г. за условията и реда за обучение на кандидатите за придобиване на правоспособност за управление на моторно превозно средство и условията и реда за издаване на разрешение за тяхното обучение /Наредба №37/2002 г./. Текстът на чл. 2 от наредбата предвижда, че обучение за придобиване на правоспособност за управление на МПС може да се извършва, както от физически, така и от юридически лица, като изискването е съгласно ал. 2 от цитираната разпоредба, това да става в учебни центрове. На основание чл. 11а ал. 1 от наредбата учебната дейност в учебния център се организира от ръководител на учебната дейност, като едно и също лице може да изпълнява тази функция само в един учебен център. За целта следва да е назначено по трудов договор, освен когато е управител на лице, изброено в чл. 2, ал. 1, а това са и едноличните търговци, какъвто е настоящият случай.

Съгласно чл. 61 з от ЗМДТ физическо лице, включително едноличен търговец, което извършва дейности, посочени в приложение №4 се облага с годишен

патентен данък за доходите от тези дейности. Една от дейностите, включени в приложение №4 към ЗМДТ е обучение на водачи на МПС. Задължен за плащане на патентен данък за извършване на дейността по приложение №4 към ЗМДТ, а именно - обучение на водачи на МПС, е титулярът на разрешението. В случая това е жалбоподателят. Съответно преценка досежно наличие на фактическия състав на чл. 61 и, ал. 2 от ЗДДФЛ се прави по отношение на това лице и в зависимост от реализираните от него приходи от обучение на курсисти в ръководения от него учебен център. Лицата, вписани в приложения към разрешението списък на преподавателите, следва да бъдат наети в учебния център по трудов или граждански договор, но нямат качеството на лица, които извършват патентна дейност и дължат патентен данък.

Ето защо, съдът приема, че правилно с РА е прието, че след като разрешението за извършване на дейност по обучение на кандидати за придобиване на правоспособност за управление на МПС е издадено на [фирма], именно жалбоподателят е данъчнозадължено лице по раздел VI от ЗМДТ и спрямо него се преценява наличие или липса на изискванията по чл. 61 з и 61 и от ЗМДТ.

В отговор на връчено в хода на ревизията Искане за извършване на действия от други контролни органи Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ е представила на ревизиращия екип списък на всички обучени или обучаващи се курсисти в УЦ Н.. Такива списъци са изискани и представяни и в хода на предходни административни производства на ревизираното лице, като същите са приобщени с Протокол към настоящото ревизионно производство. В списъците лицата са посочени с трите им имена, единен граждански номер, номер на картоната и датата, на която са вписани, както и други данни - учебен план, вътрешни изпити и изпити пред И.. В тези списъци също фигурират 193 курсисти, вписани с отделни номера на картоните в УЦ Н. за периода януари-декември 2018 г. В представените списъци за всеки от курсистите е посочено колко пъти се е явявал на изпит за правоспособност - вътрешен или пред И. /теоретичен и практически изпит/, на кои дати и какви оценки е получил, като не е налице дублиране на имената.

Видно от горното, от страна на оторизирания контролен орган е представена информация относно броя на курсистите, записани за обучение в УЦ Н. през 2018 г. Информацията е за 193 курсисти. Такава е и информацията, дадена от жалбоподателя за общия брой записани курсисти през 2018г.

При направените насрещни проверки, включително на трима от курсистите и един от преподавателите, ревизиращият орган е приел за установено, че цената на обучение на един курсист е в размер на 450.00 лв. Тази констатация се основава на обясненията на преподавателя Д. В. И., както и на посоченото от двама от курсистите, посочени по-горе. Междувпрочем, тази цена се допуска и от задълженото лице, макар да се твърди, че е плащана на части. В подкрепа на първоначалното твърдение, че заплащаната сума за обучение от един курсист е 300 лева, а останалите суми представляват такси за полагане на изпити, от страна на ревизираното лице не са представени надлежни

доказателства- например банкови извлечения, от които да е видно, че част от курсистите са извършвали частични плащания в различни календарни години, колко и какви суми са изплащани за полагане на т.нар вътрешни изпити или такива пред И., такси за допълнителни часове по кормуване и т.н.

При тези обстоятелства, съдът приема заключението на ССЧЕ в насока, че реализираният приход за 2018г. от извършване на обучение за водачи на МПС е по 300 лева на човек, за необосновано. Ненамиращо опора в доказателствата по делото е и становището на вещото лице, че част от извършваните плащания представляват авансови такива. По делото от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства суми за провежданото обучение да са завеждани по сметка 412- за авансови плащания. Напротив, както посочи и ВЛ в съдебно заседание, плащанията са постъпвали по други такива 501 - сметка от клиента или по сметка 503 – разплащателна сметка. В края на годината всички постъпили суми, в това число и от курсистите, които към 31.12.2018г. не са завършили обучението си с успешно полагане на изпити или са преустановили същото, са заприходени в 70 –та група /702 сметка/, като приходи от продажби на услуги. Това е и житейски оправдано, доколкото жалбоподателят е извършил съответните разходи за възнаграждение за инструкции, за поддръжка на МПС, за гориво , за осигуровки и т.н., за което му се дължи съответната такса, независимо дали резултатът от положения изпит е „да“ или „не“. Още повече, че по делото от страна на жалбоподателя не се твърди, а и не се ангажират доказателства, в случай, че курсистът не положи успешно изпит или прекъсне обучението си, да му е възстановявана платената сума. Напротив, курсистите, неуспели да придобият правоспособност, продължават обучението си в тази или друга школа, като заплащат отделни такси за допълнителен брой часове за курмуване и за явяване на нов изпит.

Ето защо, съдът споделя становището на приходната администрация, че постъпилите суми от такси за провеждане на обучението следва да се отчитат като приход в съответната календарна година, независимо от не/успешното полагане на изпити за правоспособност. Съгласно Закона за счетоводство в Допълнителните разпоредби „Параграф 1 т.2 Отчетен период е календарната година /1 януари-31 декември“. В случая 01.01.2018-31.12. 2018 година.

Съгласно НАРЕДБА № 37 от 02.08.2002 г. на Министерство на транспорта и Модулите издадени от Министерството на науката и културата, периода от време за обучаващите се за придобиване на „Свидетелство за управление на МПС“ няма ограничение, може да продължи една, две или повече години. Основание за осчетоводяване на приход от услугата по обучение за придобиване на правоспособност за управление на МПС е да бъде изпълнено условието курсистите да са записани и приключили обучението си в календарната 2018 година.

Съдът споделя становището на приходната администрация, че към края на ревизирия период са били налице предпоставките на закона и приложимите счетоводни стандарти за признаване на реализирания приход. Това е така, тъй като към този момент резултатът от сделката за извършване на услуги е

могла да се оцени надеждно - сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката; етапът на завършеност на сделката за извършване на услуги към датата на съставянето на счетоводния баланс може надеждно да се определи; разходите, направени по сделката, както и разходите за завършване на сделката могат надеждно да бъдат измерени.

Съдът не споделя становището на жалбоподателя, че етапът на завършеност на сделката следва да се определи в зависимост от успешното полагане на изпити пред И.. В случая, предвид изложените по-горе съображения за невъзвращаемост на плащанията при неуспешно полагане на изпити или прекъсване на обучението, същият следва да се определи чрез съотношение между направените до момента разходи към общоизчислените разходи по сделката за извършване на услугата. /т.7.3 б.“в“от СС18/.

По изложените съображения, съдът намира, че от страна на органите по приходите надлежно е доказано наличие на обстоятелствата по чл. 122. ал. 1. т. 2 от ДОПК. Правилно в оспорения РА е съобразен размерът на осчетоводените от търговеца разходи, като правилно и законосъобразно по основание и размер е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК. На основание чл. 124. ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в акта се смятат за верни до доказване на противното. Същите са подкрепени със събраните в хода на ревизията доказателства. В тази връзка съдът съобрази и че от страна на жалбоподателя не са представени доказателства, опровергаващи фактите, установени в хода на ревизията и изводите на ревизиращите органи за наличие на основание за облагане по ЗДДФЛ в посочените размери. Правилно органът по приходите е коригирал годишният оборот на [фирма] за 2018г. , като е определил основата за облагане с патентен данък в размер на 84 894,14 лв. и на основание чл.48 ал.2 от ЗДДФЛ е установен дължим данък, възлизащ на 12 734,12 лв. След приспадане на основание чл.40 ал.1 от ЗДДФЛ на внесения от търговеца патентен данък в размер на 950,00 лв., правилно и в съответствие със закона, дължимият данък по чл.48 ал.2 от ЗДДФЛ е определен на 11 784,12 лв. главница и лихви за просрочие в размер на 1 721,93 лв.

По тези съображения, обжалваният ревизионен акт, като законосъобразен следва да бъде потвърден, а жалбата против него – отхвърлена, като неоснователна.

На основание чл.81 от ГПК вр. с пар.2 от ДР на ДОПК, съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски.

С оглед изхода на спора и материалния интерес и своевременно направеното искане в тази насока, в полза на ответника следва да бъдат присъдени разноските по делото в размер на 935 лева – юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд –

София град, I – во отделение, 18 –ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221919003753-091-001 /07.10.2020г., издаден от инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] въз основа на Ревизионен доклад № Р-22221919003753-020-003 /18.06.2020г., потвърден в оспорената част с Решение № 444/24.03.2021 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика", [населено място], Централно управление на Националната агенция по приходите /дирекция ОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП/, с който на [фирма], ЕИК[ЕИК], са определени задължения по ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г. в размер на 11784,12 лева и лихва за забава в размер на 1721,93 лева

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП сторените разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 935 /деветстотин тридесет и пет / лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: