

РЕШЕНИЕ

№ 1242

гр. София, 24.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в публично заседание на 28.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **10795** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано след като с Решение № 11266/25.10.2016г постановено по адм.дело № 10338/2015г на ВАС ,първо отделение е било отменено Решение № 4735/03.07.2015 г., постановено по административно дело № 9986/2012 г. по описа на Административен съд – София град и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

Последното е било образувано по жалба на М. К. Ч., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/03.05.2012 г., издаден от В. А. П. – старши инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) – С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция “Обжалване и управление н изпълнението” („ОУИ”) – С. при Централно управление (ЦУ) на НАП. С отмененото Решение № 4735/03.07.2015 г., постановено по административно дело № 9986/2012 г. по описа на АССГ , съдът е отхвърлил горесцитираната жалба.

За да отмени първоинстанционното решение ,съставът на ВАС , разглеждащ дело № 10338/2015г на ВАС е приел че облагането с данък върху доходите на физическите лица не е извършено на годишна база, като дължимият данък се определя съобразно годишния облагаем доход, изчислен след сумиране на всички приходи и разходи за целия период на календарната година.

С оглед на това е отменил решението на АССГ и е върнал делото със задължителни указания да се постави задача на вещото лице , да установи какъв е действителния недостиг на парични средства, а от там и данъчната основа за облагане по реда на чл.

122, ал. 2 от ДОПК, на годишна база, въз основа на констатациите относно сумите, посочени в приходната и разходната част на паричните потоци, така както са отразени в ревизионния акт, с оглед разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Този подход е необходимо да се използва включително и за периодите 2005 г. и 2006 г., с оглед установяване на действителното начално салдо за 2007 г., независимо, че за същите не са установени данъчни задължения.

В изпълнение на тези указания в съд.заседание от 26.01.2017г / протокол на стр. 14 от делото / ,настоящият състав е назначил съдебно-икономическа експертиза , която да установи какъв е действителния недостиг на парични средства ,а от там и данъчната основа за облагане по реда на чл.122 ал.2 от ДОПК ,на годишна база, въз основа на констатациите относно сумите посочени в приходната и разходната част на паричните потоци. Да се определи началното салдо за 2007 г. използвайки същият подход / на годишна база/ досежно паричните потоци за 2005 и 2006г

Тази експертиза е била изготвена от в.л Л. З. и е изслушана и приета в съд.заседание от 24.01.2019г . Съгласно същата :

Изчислението на наличните парични средства е извършено в Приложение № 1, кол. 8. за периода от 01.01.2005г. до 31. 12.2010г. От Ревизиращия орган е приета начална наличност на 01.01.2005г. в размер на 6 000 лева. Наличността към 31.12. за всяка година от анализирания период, изчислена в Приложение № 1 на заключението е посочена в Таблица № 1. Началното салдо на 01.07.2007г. е в размер на 31 68291 лв. Салдото към 31.12 на всяка година е равно началното салдо на 01.01. на следващата година. От изчисленията се установява, че на годишна база няма превишение на паричните разходи над приходите. Поради това не са налице условия за данъчно облагане на сумата на превишението на разходите над приходите. За периода 2005г – 2007 г не се установява превишение на разходите над приходите , но паричните салда за този период са от значение ,дотолкова доколкото ще се определи началното салдо за следващия период 2008-2010г

Според вещото лице констатациите на Ревизионния акт и документите описани в Справката за паричните потоци и Приложение № 1 към заключението по СИЕ показват, че:

- за 2005г., са извършвани разходи за издръжка. Паричните приходи са от банков кредит.
- установено е , че за 2006г. Жалбоподателят е декларирал приходи като едноличен търговец. Извършвани са разходи за издръжка.
- За 2007г са декларирани приходи от трудови и извънтрудови възнаграждения. Извършените разходи са разходи за издръжка и за покупка на автомобили.
- За 2008г. М. Ч. не е декларирал приходи от трудови и извънтрудови правоотношения.

Извършена е продажба на лек автомобил Мерцедес Б. Е300 с рег. [рег.номер на МПС] на 10.11.2008г. за сумата 500 лв. Същият е придобит на 04.11.2007г. за сумата 7823,32 лв. Тъй като продажната стойност е по-ниска от покупната и е изминала една година от придобиването на автомобила на основание чл.13, ал.ал.1,т.2 от ЗДДФЛ тези приходи не подлежат на облагане.

Установено е, че през 2008г. е извършвана дейност по предоставяне автомобили на лизинг, приходите от която не са декларирани. Договорите са сключвани от името на Ч. , затова е ирелевантно обстоятелството, чия собственост са автомобилите. В приложенията към тях погасителни планове е отбелязано плащането на погасителни

вноски.

В Таблица № 2 са посочени приходите по лизингови договори и суми. Общият им размер е 42454,56 лв. От тях 2473,85 лв. са реализирани от лизинг на собствени автомобили Фиат Брава рег. № 5837BC, лек автомобил БМВ 318 ИС с рег.№ 5803 BC и лек автомобил БМВ с рег. № 7870 BC. Същите подлежат на облагане по реда по реда на чл. 122 ал..2 от ДОПК на годишна база.

Както е посочено в Ревизионния акт, съгласно чл. 19 на Семейния кодекс , вещите, както и паричните влогове, придобити от съпрузите по време на брака, в резултат на съвместен принос, принадлежат общо на двамата съпрузи, независимо на чие име са придобити. Съвместният принос може да се изрази във влягане на средства и труд, в грижи за децата и работа в домакинството. Съвместният принос се предполага до доказване на противното. Именно по този начин органа на приходите е направил разделяне по РА на разходите и приходите между двамата съпрузи. Тъй като договорите за лизинг са сключвани от М. Ч. като физическо лице, то приходите от лизинговата дейност имат характер на съпружеската общност.

Предвид гореизложеното, частта от данъчната основа за облагане на приходите от лизинг на автомобили, на М. Ч. е 21 227,28 лв.

- За 2009г

Съгласно предоставените документи по делото ,през 2009г са реализирани приходи от лизинг на МПС в общ размер на 166366,14 лв ,описани в заключението на вещото лице в таблица №3 кол.5 на стр.9 от основното заключение. Същите не са деклариращи и подлежат на облагане по реда на чл.122 от ДОПК

След прибавяне на сумите, отчетнати за платени по погасителния план на лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] в размер на 24517,89 лв., наличността на парични средства към 31.12.2009г става 190884,03 лв. от който 1/2 за жалбоподателя или 95442.01лв

-за 2010г

В основното заключение е посочено, че наличните средства на Жалбоподателя към 31.12.2010г. е 122100,86 лв. . След прибавяне на сумите, отчетнати за платени по погасителния план на:

- ШКОДА О. с рег. [рег.номер на МПС] в размер на 8 963,22 лв.
- "Фолксваген Поло" с Рег. [рег.номер на МПС] в размер на 4 535,32 лв., наличността на парични средства към 31.12.2010г става 135599,40 лв. или частта на жалбоподателя е 1/2 от тази сума – 67799.50лв

Съгласно чл. 17. (Изм. - ДВ, бр. 113 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г.) на ЗДДФЛ общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Съгласно Чл. 48. (Изм. - ДВ, бр. 113 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г.) (1) Размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто.

След отразяване на платените суми от 900лв , съгласно отметките по погасителни планове за ШКОДА О. с рег. [рег.номер на МПС] , лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] и "Фолксваген Поло" с Рег. [рег.номер на МПС] , облагаемият доход на Жалбоподателя в размер на 1/2 от посочените суми става общо 184 019 лв. (Таблица № 4, кол.5 и уточнението направено от вещото лице в съд.заседание от 28.11.2019г относно данъчната основа за 2010г ,като същата следва да бъде намалена с 450лв – 1/2 от 900лв продажната цена на ШКОДА О. с рег. [рег.номер на МПС] ,

лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] и "Фолксваген Поло" с Рег. [рег.номер на МПС]), в т.ч.

- За 2008г. - 21 227,28 лв.
- За 2009г.-95 442,01 лв.
- За 2010г- 67 349.70лв

Размерът на данъка при данъчна ставка 10% върху горепосочената данъчна основа е както следва по години :

- За 2008г. – 2 122,73 лв.
- За 2009г.- 9 544,20 лв.
- За 2010г- 6 735,97лв

Общият размер на данъка по чл.48 от ЗДДФЛ е 18 402.90лв ,изчислен от вещото лице по назначената в това производство допълнителна СИЕ , приета като доказателство по делото на 28.11.2019 / протокол на стр.673 от делото/ .

Съдът намира заключението / във варианта посочен в таблица №4 от допълнителното заключение ,на стр. 662 от делото и уточнено в съд.заседание от 28.11.2019г / за компетентно, обосновано и безпристрастно депозирано и гради своите изводи съобразно същото.

Съдът приема за релевантен този вариант на експертиза,при който са взети предвид доказателствата представени от ответника с молба от 14.02.2019г /стр373 от делото / и събрани в досъдебното производство срещу жалбоподателя за престъпление по чл.255 ал.1 т.1 от НК ,доколкото в хипотезата на чл.160 от ДОПК настоящата инстанция е съд по същество и поради това ,че самото ревизионно производство е възложено с Постановление на ОП Б. от 24.01.2011г / стр.239 от дело № 9986/2012г на АССГ приобщено към настоящето / .Същото е дало основание за започване на ревизионното производство – ЗВР №1101508/07.02.2011г издадена от началник сектор „Ревизия“ при ТД на НАП С. и писмо № ВхК947/ 1/27.01.2011г / стр. 232 и стр238 от дело № 9986/2012г на АССГ/ .

По възраженията на жалбоподателя :

Ревизиращият орган е приел, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК и следователно тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. Няма нарушение на процедурата по чл. 124 ДОПК – в хода на ревизионното производство на жалбоподателя е изпратено уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК. В хода на ревизията е установено, че данъчно задълженото лице е получавало облагаеми доходи за ревизирания период, за които до започването на ревизията не е подадена декларация. Доходите са от продажба на МПС, купени от жалбоподателя и съпругата му като физически лица с цел препродажба, тоест осъществявана е търговска дейност от физически лица, за която не е водено счетоводство. Правилно е прието, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК.

Органът по приходите е пристъпил към прилагане на особения ред на облагане по чл. 122 от ДОПК. За определяне на основата за облагане с данък, той е взел предвид относимите към лицето обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК, а именно: по т. 1 - вида и характера на фактически осъществяваната дейност; по т. 2 - платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; по т. 3 - движението и остатъците по банковите сметки; по т. 4 - официалните документи и документите с достоверни данни; по т. 7 - капитала и пазарната цена на придобитите имуществата; по т. 8 - брутните приходи/доходи /оборота/; т. 14 - обичайния размер на разходите за

живот, издръжка, обучение и пр. и по т. 16 - други доказателства, които могат да послужат при определянето на основата.

В резултат, за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. ревизиращият орган е формирал данъчната основа по чл. 122 от ДОПК като сума на получените средства от лизингови вноски на продаваните от него автомобили /независимо дали са били негова собственост или не/ са квалифицирани като облагаем доход, по смисъла на чл. 35 т. 6 от ЗДДФЛ. На тази база е изчислил годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

Същите не са декларирани от лицето като доходи с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за съответната година, поради което решаващият орган по чл.152 от ДОПК ги е приел за недеklarирани, укрити приходи - чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Безспорно е, че облагаем доход е и доходът, получен във връзка с предоставяне на имущество по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на право на собственост върху имуществото. Този доход се облага независимо от обстоятелствата по чл. 13 на закона.

От друга страна, в чл. 31 от ЗДДФЛ е уреден облагаемият доход от наем-облагаемият доход от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на движимо или недвижимо имущество вкл. и от лизинг / чл.31 ал.2 от ЗДДФЛ / се определя, като придобитият доход се намалява с 10 на сто разходи, а по силата на чл. 32 от ЗДДФЛ годишната данъчна основа на местни физически лица от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права и имущество се определя, като облагаемият доход по чл. 31, придобит през данъчната година.

Доколкото обаче, в настоящият казус облагането е извършено по особенния ред на чл.122 от ДОПК, то същият изключва приспадането на нормативно-признати разходи, в хипотезата на чл.32 от ЗДДФЛ. Правно недопустимо е законодателя да признава нормативно разходи т.е без същите да се доказват върху укрити доходи при формиране на данъчна основа по реда на чл.122 от ДОПК. В този смисъл съдът намира искането за приспадане на 10% нормативно признати разходи върху данъчната основа определена от вл 3. за неоснователно и затова не съобразява изчисленията направени от същата в таблица №7 стр.10 от допълнителното заключение, прието на 28.11.2019г, каквото е искането на жалбоподателя.

Възражението за изтекла абсолютна погасителна давност следва да се направи своевременно по реда на чл.173 от ДОПК пред органа по изпълнението, доколкото в настоящето производство съдът се произнася по материалната и процесуална законосъобразност на Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/03.05.2012 г., издаден от В. А. П. – старши инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) – С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция “Обжалване и управление н изпълнението” („ОУИ”) – С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

Предвид гореизложеното, съдът намира че РА №[ЕИК]/03.05.2012 г., издаден от В. А. П. - старши инспектор по приходите в ТД на НАП - С., с който са определени задължения в общ размер на 49 431,78 лева, от които 41 726,12 лева - данък по чл. 35, ал. 1 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ и съответните лихви за забава в размер на 7 705,66 лева, мълчаливо потвърден от Директора на дирекция „ОДОП“ С. следва да се измени като се определи данък по чл. 35, ал. 1 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за дан.период 2008-2010г в размер на 18402.90лв и лихва за просрочие в размер на 6763.60лв.

С оглед изхода на спора, в полза на ответната страна следва да се присъди

юрисконсултско възнаграждение, съобразно материалния интерес по потвърдения РА , а именно върху сумата общо 25166.50лв , съгл. чл.8, ал.2, т.4 от Наредба № 1 /2004г за минималните размери на адвокатските възнаграждения ,което съдът определя в размер на 1285лв
Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалба на М. К. Ч., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица],Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/03.05.2012 г., издаден от В. А. П. – старши инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) – С., , с който са определени задължения в общ размер на 49 431,78 лева, от които 41 726,12 лева - данък по чл. 35, ал. 1 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ и съответните лихви за забава в размер на 7 705,66 лева, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” („ОУИ”) – С. при Централно управление (ЦУ) на НАП , като :

ОПРЕДЕЛЯ данък за внасяне по чл. 35, ал. 1 ЗОДФЛ (отм.) и чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за дан.период 2008-2010г в размер на 18402.90лв и лихва за просрочие в размер на 6763.60лв.

ОСЪЖДА М. К. Ч., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица] ДА ЗАПЛАТИ на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата 1285лв-юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: