

РЕШЕНИЕ

№ 6569

гр. София, 30.10.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 15.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **3060** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Д. В. Б. не е доволен от Ревизионен акт № [ЕГН]/ 03.12.2012 г., издаден от П. П., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция Обжалване и данъчно–осигурителна практика С. при ЦУ на НАП с решение № 358/ 25.02.2013г., с който са установени задължения за данък върху доходите му по чл. 35 ЗОДФЛ /отм./ и по чл. 48 ЗДДФЛ/ за периодите от 2006 г. до 2009 г., заедно със съответните лихви за просрочие.

Оплакванията за незаконосъобразност на акта са мотивирани със следните твърдения: недоказаност на предпоставките за определяне на задълженията по реда на чл. 122 от ДОПК за ревизираните периоди в резултат от необосновано изключване от приходната част на паричния поток на начално салдо в размер на 35 000 лв към 01.01.2006 г. с произход дарение от родственик по права линия трета степен и 45000 лв отпуснат кредит от ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА АД. Не е направен комплексен логически анализ на доказателствата в преписката. Разглеждането им поотделно, без обсъждане на критериите - наличие на заеми и кредити, доходи от данъчни периоди, попадащи извън обхвата на ревизирания, косвени, но измерими и позволяващи цялостна преценка показатели, е довело до неправилно изчисление на паричните потоци за ревизирания период. Тезата на жалбоподателя е, че при доказателствата за наличност на 80 000 лв към 01.01.2006 г. последващите отчитания на входящи и изходящи парични потоци, балансите за ревизираните 4 данъчни

периоди са точни, което изключва наличието на обстоятелства по чл. 122 ДОПК.

Оплакванията за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила са мотивирани с твърдението, че от непредставянето на доказателства пред органа по приходите не следва извод, че те не съществуват, а оттук - че сумите не са били налични в началото на ревизирия период – не са анализирани приложените доказателства към обяснение вх. № 10 94 05 330/ 04.07.2012 г. - справка – движение по сметка № 800231042969518 от О. АД, договор за кредит от 25.10.2004 г., 2 бр декларации, удостоверяващи дарена сума и изрично изявление на РЛ по т. 1.8 от обяснението. Разглеждането на цитираните доказателствени източници в тяхната логическа обвързаност и времева последователност обуславят според жалбоподателя начално салдо от предхождащ ревизията период, сочещо притежаване на достатъчно парични средства през 2006 г. – 2009 г., а оттук - липса на предпоставки по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 ДОПК за определяне на облагаемата основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК.

При условията на алтернативност се претендира незаконосъобразност на РА в частта на определените лихви – с оглед липсата на произнасяне по възражението за недължимостта им. Позоваването е на чл. 175, ал. 1 ДОПК – възражението обаче не касае дължимостта, а липсата на правно основание за установяване на лихви в ревизионното производство. Невключването на лихвите в режима по чл. 109 ДОПК не е законодателен пропуск.

Искането до съда е за отмяна на акта. В хода на устните състезания се претендират и разноски. В подкрепа на съображенията за неговата унищожаемост са депозиращи и писмени бележки.

Ответникът, директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” - С., чрез представител по пълномощие, оспорва жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение, включително в хипотезата на чл. 161, ал. 3 ДОПК.

От фактическа страна се установява:

Със заповед № 1204456/ 08.06.2012 г., издадена от П. Г., началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол” в ТД на НАП С., връчена на жалбоподателя на 21.06.2012 г., е възложено извършване на ревизия на Б. с обхват задълженията му за данък върху доходите на физическите лица за данъчни периоди от 01.01.2006 г. до 31.12.2009 г. при срок за осъществяването ѝ 3 месеца. Издателят на ЗВР е упълномощен със заповед № РД 01 6/ 05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Със ЗВР № 1206933/ 18.09.2012 г. на Г. срокът за приключване на производството е продължен с 1 месец.

Спрямо Б. е извършена проверка за съответствие между доходи и имущество с обхват 01.01.2005 г. – 31.12.2010г., събраните в рамките на която доказателства са приобщени към ревизионната преписка.

За ревизирия период жалбоподателят не е декларирал облагаеми доходи. Сключил е граждански брак на 10.10.2009 г., но не е посочил данни за лица, с които е съжителствал в периода 2006 г. – 2009 г. Според обяснения на Б. към 01.01.2006 г. е разполагал с парични средства в общ размер на 80 000 лв, 45000 лв отпуснат кредит от О. АД и 35000 лв дарени на 10.07.2004 г. от неговата баба по бащина линия П. Й., починала на 25.09.2009 г. Приложен е договор за предоставяне на кредит за ремонт и строителство на недвижим имот, сключен на 24.10.2004 г., за обезпечение на който е учредена в полза на банката договорна ипотека върху ремонтирания имот в [населено място], [улица], апартамент № 10. Кредитът подлежи на връщане на 60 месечни анюитетни вноски в размер на 1023,42 лв. По отношение на дарението РЛ се позовава на декларации от родителите си В. Б. и К. Б., в която е записано, че те са присъствали

на предаването на сумата 35 000 лв на Д. Б. от баба му П., което е сторено на 10.07.2004 г.

Приходните органи приемат, че отпуснатият през 2004 г. кредит е използван по предназначение и липсват данни РЛ да е разполагало и да е съхранявало тази сума към 01.10.2006 г. Декларациите на родителите на Б. са възприети като съставени за целите на ревизията. Преценено е, че липсва обективна възможност сума в такъв размер да бъде спестена с лице, получаващо доходи от пенсия като се имат предвид необходимите средства за издръжка и живот.

На жалбоподателя са връчени уведомления по чл. 17, ал. 1, т. 2 и по чл. 122 ДОПК, с второто от които е информиран, че основата за облагане с данък върху доходите за периода 01.01.2006 г. – 31.12.2009 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 ДОПК. Изискано е представяне на декларации по чл. 124 ДОПК за имущественото му състояние – в отговор Б. депозирал писмени изявления по образец, в които двете сумите от кредита и от дарението от баба му не фигурират.

След анализ на обстоятелствата по чл.122, ал.2, т.7 ДОПК - деклариран и/или получени приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице е прието, че те не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. Съставен е баланс на паричния поток за всяка една от ревизираните данъчни години и е констатирано превишение на извършените разходи спрямо получените приходи, съставляващо недостиг на парични средства съответно за 2006 г. възлизащ на 16 747,56 лв, за 2007 г. – на 17116,56лв, за 2008 г. – на 17047,56 лв и за 2009 г. – 5116,98 лв. В резултат на това са установени задължения съобразно данъчната таблица/ ставка за годишните данъчни периоди. Видно от приложения към РД баланс на паричния поток на Б. /л. 46 и сл. от делото/ началното салдо за 01.01.2006 г. е нулево.

Срещу констатациите и изводите в РД възражения не са постъпили и те са възприети изцяло от издателя на РА № 20212006933/ 03.12.2012 г., връчен на адресата си на 11.12.2012 г. и оспорен пред органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК на 19.12.2012 г.

Актът е потвърден с решение № 358/ 25.02.2013 г., съобщено на Б. на 05.03.2013 г. 10 дни по-късно е депозирана жалбата, въз основа на която е образувано настоящето производство.

В първото по делото заседание от процесуалния представител на оспорващия бе представено извлечение от разплащателна сметка в лв в [фирма] за периода 01.01.2003 г. – 31.12.2003 г. с титуляр Д. Б., от която се установява, че на 23.05.2003 г. по сметката е постъпила сумата 21615 лв застрахователно обезщетение от [фирма]. Според удостоверение № 19/ 28.05.2013г., издадено от У. Б. АД, сумата е изтеглена касово на 26.05.2003 г. С декларация с нотариална заверка на подписа от 19.05.2003 г. Б. заявява съгласие с размера на застрахователното обезщетение за настъпило на 11.05.2003 г. ПТП с участие на собствения му автомобил марка „Сеат“, модел „Л.“ рег. [рег.номер на МПС], приложен е и договор за покупко-продажба на цитираното превозно средство с нотариална заверка на подписите от 04.04.2002 г.

Свидетелят Б., баща на жалбоподателя, заявява, че през 2004 г. е живеел заедно със сина си на [улица] в жилище, придобито по наследяване. През м. октомври 2004 г. е сключен договор за кредит с цел ремонт на имота, който бил отложен поради невъзможността да бъде преместена възрастната му майка /90-годишна към визирания период/. В семейството се обсъждало сумата да се използва за регистриране на

търговска марка, но идеята е изоставена. Кредитът не е върнат предсрочно заради високите наказателни лихви, определени от банката. Ремонт на жилището е направен през 2009 г. със заемни средства от същата банка.

Показанията на свидетеля съдът цени при съобразяване на роднинската му връзка с жалбоподателя, но и на тяхната непосредственост, последователност и връзка с останалите данни по преписката. Противоречие е налице между тях и писменото изявление на жалбоподателя на л.112 от делото, че в периода 01.01.2005 г. –до м. август 2009 г. е живеел заедно с родителите си в семейния апартамент в кв. X. Д..

Неоспореното заключение на ССЕ се възприема от съда като компетентно изготвено и обосновано в частта, съставляваща баланс на паричния поток на жалбоподателя при отчитане на постъпването по банковата сметка на Б. на застрахователното обезщетение и статистическите разходи за издръжка на едно лице по данни, достъпни на интернет страницата на НСИ. При намаляване на сумата със статистическите разходи за живот в заключението се приема начално салдо 16853,86 лв. Изготвяйки алтернативен паричен поток при приемане, че кредитните средства, предназначени за ремонт на апартамент № 10 на [улица] в [населено място], не са използвани преди 05.08.2009 г., когато е сключен договор със същия предмет с О. АД, вещото лице е на становище, че към 26.10.2004г., към началната дата на ревизирания период 01.01.2006 г. началното салдо на паричния поток е 66583,86 лв, при което и при признатите от органите по приходите разходи е налице покритие между извършените разходи и разполагаемите от РЛ парични средства.

Други доказателства от значение за предмета на спора по делото не са ангажирани.

При така установените факти съдът приема от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК /в редакцията на нормата преди влезлите в сила на 01.01.2013 г. изменения, определящи, че РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя й/, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК.

Като основание за прилагане на особения ред за ревизия по чл. 122 – 124 ДОПК администрацията сочи наличието на предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 - несъответствие на доходите с имущественото състояние на данъчния субект/. Тези предпоставки са обвързани с неясния произход на средствата за извършените от Б. плащания по банкови сделки и за издръжката му. Анализирайки получените доходи и извършените разходи от РЛ, органите по приходите констатирани превишение на разходите над приходите за ревизираните периоди. Прието е, че за да извърши установените въз основа на документи разходи за заплащане на вноски за банкови кредити, пътувания извън страната, както и разходи в обичаен размер или установени по статистически данни за живот и издръжка, Б. е получил доходи, които е укрил и не е декларирал. Недостигът на средства до размера на извършените разходи за всеки годишен период е възприет от екипа за данъчна основа на основание чл. 122, ал. 1 вр. ал. 2 ДОПК, спрямо която е приложена таблицата

Противоречивите позиции на жалбоподателя и приходната администрация касаят начина, по който следва да се интерпретират установени в рамките на ревизията факти и първият спорен въпрос е нулево ли е началното салдо на баланса на паричния поток на Б. към 01.01.2006г., от която дата, до 31.12.2009 г. според РА е формиран постоянен недостиг на парични средства.

Въз основа на изходящите от У. Б. АД удостоверения съдът приема, че на 23.05.2003 г. жалбоподателят е получил по банковата си сметка сумата 21 615 лв,

представляваща застрахователно обезщетение и 3 дни по-късно е изтеглил от нея 21550 лв. Фактът на постъпване на цитираната парична маса не е заявен от ревизираното лице пред приходната администрация, но това обстоятелство не дискредитира доказателствения източник, който го въпроизвежда. Поради това съдът приема, че в началното салдо за ревизирания период следва да се съобрази постъпването на цитираната сума.

Вторият спорен въпрос е следва ли сумата по договора за банков кредит от 24.10.2004 г. в размер на 50 000 лв да се включи в приходната част на баланса на паричния поток, или следва да се приеме, че е използвана по предназначението си - ремонт на жилище, при това изцяло и преди началната дата на ревизирания период. И във връзка с това спорно обстоятелство страните се позовават на съществуването на втори договор за кредит със същото предназначение, подкрепен от показанията на свидетеля Б. относно времето на осъществяване на ремонта на жилището /смъртта на майката на свидетеля, встъпване на жалбоподателя в граждански брак/. Уговореното в кредитното съглашение предназначение на заетата сума не обуславя извод, че тя е разходвана за предвидената цел. Изборът на кредитополучателя да не се възползва от възможността за предсрочно погасяване на същия не е лишен от житейска логика. Без доказателства да са предприети действия по влягане на кредитните средства по уговореното с договора за банков кредит предназначение тезата на приходната администрация, че същите са усвоени изцяло година след сключване на договора, е недоказана.

По правилото на чл.56, ал.1 от ДОПК обясненията на ревизираното лице относно произхода на средствата, с които е разполагало в брой към определен момент, са доказателствено средство по аргумент за противното от чл.56, ал.3 от ДОПК. Доколкото ползват данъчния субект, интензитетът на убеждаващото им въздействие е нисък, но това не означава да се игнорират като доказателствен източник. Получаването от жалбоподателя на дарение от родственик по права линия трета степен е заявено своевременно пред ревизиращия екип и потвърдено в декларации, изходящи от родителите на Б.. Няма съмнение, че съставянето на декларация, съдържаща благоприятни за ревизирания субект твърдения за целите на провежданото спрямо него ревизионно производство следва да се цени със засилена критичност. Но с оглед възрастта на покойната баба на Б. към датата на твърдения дарствен акт, липсата на нормативно изискване при предоставяне на суми в брой между роднини безвъзмездно да се съставя писмен акт /арг. чл. 225, ал. 1 от ЗЗД/ тезата за неговото осъществяване съответства на житейската логика и на обичайните отношения между роднини по права линия. Дори да се приеме за недоказана възможността на покойната баба на Б. спести сума в размер на 35 000 лв с оглед отсъствието на данни какви доходи е реализирала тя в периода преди пенсионирането си /при ноторно известните нива на въпросния вид осигурително плащане/, не може да се изключи възможността дарение на парични средства да е осъществено. Пасивната позиция на жалбоподателя да посочи доказателства за всички изброени обстоятелства /включително при разпита в съдебно заседание на В. Б./ не може да намери обяснение. Поради това съдът приема, че подходът на приходния орган да не включи цитираната сума в началното салдо на баланса на паричния поток е обосноваван.

Съобразно чл. 124, ал. 2 ДОПК за да породи действието си презумпцията за достоверност на фактическите констатации на РА е провеждането на пълно и главно доказване на обстоятелствата по чл.1 22, ал. 1 ДОПК и доказателствената тежест е за приходната администрация. При данните за постъпване на сумата от

застрахователното обезщетение по банковата сметка на Б.; при извода, че кредитът с предназначение ремонт на жилището не е усвоен изцяло преди 01.01.2006 г. съдът приема за разколебано убеждаващото въздействие на провежданото от приходната администрация доказване на тези обстоятелства, което е проява на насрещно доказване и обуславя ограничаване на доказателствената стойност на РА и правомерността на определяне на данъчната основа по аналог по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК вместо по съответните материални данъчни закони – ЗОДФЛ /отм./ и ЗДДФЛ.

При анализа на доказателствата в преписката, но и ангажираните в съдебното производство съдът приема, жалбоподателят е провел успешно главно пълно доказване на факта на получаване на спорната сума по банковия кредит и сумата по застрахователното обезщетение, с чието осъществяване обвързва настъпването на благоприятните за него правни последици на съответствие между доходите и разходите. Изводът не се променя от липсата на данни, подкрепящи декларациите от родителите на Б., че неговата баба през м. юли 2004 г. му е дарила сумата 35 000 лв в тяхно присъствие. Неоспореното заключение на ССЕ не се основава на цитираните данни, но е категорично, че към 26.10.2004г., към началната дата на ревизирания период 01.01.2006 г. началното салдо на паричния поток е 66583,86 лв, при което и при признатите от органите по приходите разходи е налице покритие между извършените разходи и разполагаемите от РЛ парични средства.

По изложените съображения се налага извод за незаконосъобразност на ревизионния акт, налагащ неговата отмяна. Основание за приложимост на чл. 161, ал. 3 от ДОПК дава представянето едва пред съда на доказателства, съществували преди началото на ревизионното производство, които Б., е могъл да посочи пред приходната администрация. При положение, че данните за съществуване на два договора за кредит са били достояние на ревизиращия екип, правилото на чл. 161, ал. 3 ДОПК следва да намери съответно приложение. От направените разноски в размер на 1460 лв /1200 лв заплатено възнаграждение на адв. П., 10 лв държавна такса по сметката на АССГ и 250 лв депозит на ССЕ/ на Б. се присъждат разноски в размер на 1260 лв, а на администрацията се следва юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на Д. В. Б. Ревизионен акт № [ЕГН]/ 03.12.2012 г., издаден от П. П., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция Обжалване и данъчно–осигурителна практика С. при ЦУ на НАП с решение № 358/ 25.02.2013г., с който са установени задължения за данък върху доходите му по чл. 35 ЗОДФЛ /отм./ и по чл. 48 ЗДДФЛ/ за периодите от 2006 г. до 2009 г., заедно със съответните лихви за просрочие.

ОСЪЖДА Дирекция Обжалване и данъчно–осигурителна практика С. при ЦУ на НАП да заплати на Д. В. Б. 1260 /хиляда двеста и шестдесет/ лева разноски по делото.

ОСЪЖДА Д. В. Б. да заплати на Дирекция Обжалване и

данъчно–осигурителна практика С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 /двеста/ лв на основание чл. 161, ал. 3 от ДОПК.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: