

# РЕШЕНИЕ

№ 7747

гр. София, 09.12.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 28.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **4099** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалба от [фирма], против издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С. Ревизионен акт № [ЕГН]/19.12.2012 г., потвърден с Решение № 503/19.03.2013 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С..

В съдебното производство жалбоподателят не се явява и не е представляван. Представена е преди приключване на устните състезания писмена защита от управителя на дружеството, която по същество преповтаря съдържанието на жалбата и с която е заявена претенция за възстановяване на разноските за водене на делото, представляващи внесена държавна такса. Освен заявени с писмена молба от 01.07.2013 г. доказателствени искания (л. 247 от делото), които Съдът прие за неоснователни, други доказателства не е ангажирал.

Ответникът – директорът на Дирекция „О.” – С., чрез юрисконсулт К. оспорва жалбата, като поддържа мотивите, изложени в решението и счита, че не е оборена презумпцията по чл. 122 и сл. ДОПК. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено следното.

Процесната ревизия на [фирма] е възложена по надлежния ред от компетентен орган (л. 42) и е за определяне на задължения по ЗДДС, за данъчните периоди: м. 02 и м. 03.2011 г. Изготвен е ревизионен доклад № 1206181/31.10.2012 г. (л. 21), въз основа на

който е съставен оспорения РА № [ЕГН]/19.12.2012 г., подписан от В. И. К., определен със З. № К 1206181/02.11.2012 г., като ръководител на ревизиращия екип. С ревизионния акт, в резултат на проведено ревизионно производство по реда на чл. 122 и сл. ДОПК са определени задължения за ДДС, за извършените доставки, както следва: за м. 02.2011 г. – 4 735, 02 лева; за м. 03.2011 г. – 5 712, 35 лева.

От съдържанието на доклада и на ревизионния акт се установява, че с писмо, вх. № 61-00-74#/23.02.2012 г. от Националната следствена служба са били представени:

1. тетрадка с надпис „F. C.” (заверени копия, на л.л. 201-227), иззета във връзка с водено досъдебно производство, при извършено претърсване на помещение, стопанисвано от [фирма] – бар „Кама С.”, в който се предлагал и стриптийз (еротичен танц, при който танцуващият се разсъблича – вж. У.);
2. два броя протоколи за разпити на свидетели – л.л. 228 – 231.

Именно и само въз основа на тези доказателства органите по приходите са приели, че (цитати): в тетрадката е записвана консумацията на момичетата на бара с клиенти; тетрадката за деня „е едно и също с маркираните продажби на касовия апарат”; на всяка страница има списък с момичетата, които са били на работа през нощта, а срещу тях е отбелязана „тяхната консумация при клиенти; момичетата са изготвяли списък за съответната нощ и го дават на бармана”; предвид установените разлики между описаните в касовата книга обороти за 05.02.2011 г. и за 17.02.2011 г., с данните от тетрадката са налице недекларирани приходи от продажби, което води до начисляване на ДДС за данъчен период м. 02.2011 г., в размер на 2 512,12 лв. и за данъчен период м.03.2011 г. - 1 960,68 лв. Изготвени са таблици – приложения към РД и към РА, в които е направено съпоставяне по дати и според вида на алкохолни напитки (уиски, мартини, бейлис), между отразените във въпросната тетрадка „приходи” и приходите, отчетени чрез фискалното електронно устройство в бар „Кама С.”, а разликите са отразени в отделна колона, като неотчетени приходи.

Горните изводи са направени, освен въз основа на тетрадката и въз основа на показанията, наречени от ревизиращите „писмени обяснения”, на И. Й. И. и на Т. Г. Т., дадени пред следовател от Националната следствена служба и отразени в протоколите за разпит, в качеството им на свидетели по ДП № 19/2011 г. (л. 228, л. 230 от делото).

Видно от показанията на И. И., същата е работела като барман в посочения бар. Посочила е цени на продаваните в бара алкохолни напитки, като е потвърдила, че „консумираните от „момичетата” (разбирай – стриптизьорките) напитки са били записвани в тетрадката, и всъщност, с обозначаването на напитката (напр. „1м” – едно малко мартини, „12” – едно малко 12-годишно уиски и пр.) се отчитало, каква сума даден клиент на бара е заплатил за танц от съответното момиче или за нейната компания. Показанията на Т. Т., макар и не така директни, потвърждават тези на св. И..

Мотивите, които Съдът ще изложи по – долу изискват за яснота, да бъдат цитирани буквално констатациите и изводите на ревизиращите, споделени от издателя на акта.

В ревизионния акт е записано, че (цитат):

- „При извършените разпити на лицата е поискано от същите да изчислят общата сума, която клиентите следва да дадат за консумация от момичетата за две произволни дати съгласно данните от посочената тетрадка. За дата 05.02.2011 г. от свидетеля е посочена сумата 1320,00 лв., а за дата 17.02.2011 г. сумата 1230,00 лв.”. Обобщено е, че (цитат):

- „данните от тетрадката документират реализирани продажби, за които не е начислен (данък) и по своята същност представлява извън съдебно признание на фактите, които са отразени в нея; водените счетоводни документи от дружеството не отразяват реално данните за осъществени сделки, тъй като не съответствуват на данните от иззета от търговския обект тетрадка, която представлява, т.нар. „черно счетоводство”; тетрадката е иззета от търговския обект на жалбоподателя, а от писменните показания на длъжностните лица, които са я съставили и отчитали постъпилите суми на салонните управители е доказано, че срещу всяко от имената на танцьорките са вписвани данните от консумацията на алкохолни напитки на момичетата, които едновременно с това са предоставяли компания на клиенти или изпълнявали стриптийз-танци, поради което и цените на напитките се завишават многократно от стандартно предлаганите в заведението;

- „съдържащата се в тетрадката информация при така дадените свидетелски показания е достатъчна, за да бъде определена облагаемата основа по възможно най-достоверния начин; данъчната основа е определена по реда на чл.122, ал.2 от ДОПК именно за това, защото търговеца е водил нередовно счетоводство, в което не са осчетоводени реално получените приходи от търговската му дейност, а е ги записвал в тетрадка, която не е следвало да води. Няма как търговец, който укрива приходи, да съставя във връзка с тях документи, отговарящи на изискванията на чл. 6 и 7 от Закона за счетоводство, които да послужат за определяне на данъчната основа необходима за начисления на дължим ДДС съгласно материалния закон. По своята същност тетрадката не е първичен документ, но представлява частен документ, в който лицето е отразило неизгодни з него факти. Невъзможно е да бъдат установени чрез първични счетоводни документи осъществените в действителност от търговеца доставки на стоки, формиращи реализирания оборот, след като той съзнателно не е водил, счетоводството си по начин, че те да могат да\_ бъдат установени, а е отразявал действителния оборот на стриптийз-бар „К.” по дати извън официално воденото от него счетоводство. Поради това негово неправомерно поведение, данъчната основа правилно е определена по реда на чл.122, ал.2 от ДОПК. Същите са във връзка с чл.122,ал.1,т.4 от ДОПК „липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред” За целта , с оглед определянето на ДДС, ревизиращия екип е изследвал и анализирал относимите към визираното лице обстоятелства визирани в чл.122 ,ал.2, т.1, т.2, т.8, и т. 15 от ДОПК, а именно: т.1. - вида и характера на фактически осъществяваната дейност - осъществяваната дейност от ревизираното дружество в питейно заведение-бар „Кама С.”. т.2 - платените данъци; т.8- брутните приходи/доходи (оборота); т.15- получените и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит”.

В ревизионната преписка е приложена и справка от електронния регистър на НАП, за актуалното състояние на всички, регистрирани от осигурителя [фирма] трудови договори (л.л. 232-237).

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, излага следните правни изводи по същество.

Подадената пред Съда жалба е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество.

Решение № 503/19.03.2013 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С. (л. 12, с което е потвърден ревизионният акт е валидно, като постановено в срок, след надлежно сезиране. Решаващият административен орган е възприел изцяло всички изводи на издателя на акта.

Съдът преценява оспорения РА № [ЕГН]/19.12.2012 г. като незаконосъобразен и необоснован, понеже не са спазени приложимите за случая материалноправни и процесуални разпоредби.

Както стана ясно, ревизионното производство е било проведено по процесуалния ред, предвиден с чл. 122 и сл. ДОПК. В изпратеното до дружеството уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК (л. 49), като основание за извършване на ревизията по особения ред, е цитирано основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – наличие на данни за укрита приходи или доходи. Обстоятелствата, по смисъла на чл. 122, ал. 2 ДОПК, които органите по приходите са взели предвид, според отразеното в акта, са: т. 1. - осъществяваната дейност от ревизираното дружество в бар „Кама С.”; т. 2 - платените данъци; т. 8 - брунтните приходи/доходи (оборота); т. 15 - получените и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит”.

Ясно е, че осъществяваната от дружеството „Д.” дейност в бар „Кама С.” е била свързана и с предлагането на т. нар. „стриптиз танци”, както и че именно тази дейност е била обект на разследване по образувано досъдебно производство за престъпление от общ характер. Не е спорно, че въпросната тетрадка е водена в същия бар. На практика обаче ревизиращите са изградили изводите си основно върху показанията на разпитаните двама свидетели, чиито показания бяха споменати по – горе. Генералният извод за укрита обороти от дейността е направен почти изцяло въз основа на „обосновани предположения”, които от житейска гледна точка звучат логично и убедително, но за целите на облагането с ДДС по реда на чл. 122 и сл. ДОПК не са достатъчни.

Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК предоставя правна възможност, орган по приходите да приложи установения от съответния закон (в случая ЗДДС) размер на данъка, към определена от него по реда на ал. 2 данъчна основа, когато е налице едно от седемте, изчерпателно изброени в същата алинея обстоятелства. Касае се за възможност да бъде извършено облагане тогава, когато необходимите за установяването на данъчните задължения данни, с оглед изискванията на ЗДДС не са налице, предвид (както е в процесния случай) недеklarирането с подадените СД на всички приходи (ако такива е имало). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия, са създадени и специалните процесуални правила, именно с цел да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на счетоводни данни и писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. Съдът приема, че за случая формално са били налице основанията, по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – установени данни за укрита приходи или доходи, както и (формално) тези на чл. 122, ал. 2, т.т. 1, 2, 8, 15, посочени от ревизиращите. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред. За да е възможно констатациите на РА да се ползват с материална доказателствена сила (до доказване на противното),

нормата на чл. 124, ал. 2 ДОПК поставя изискване, наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 да е подкрепено от събраните доказателства. По отношение процесния ревизионен акт това не е направено, защото не може да бъде прието за доказано по несъмнен начин, че данните от процесната тетрадка сами по себе си сочат на укрити (укривани) приходи, резултат от недекларирани облагаеми доставки – продажби на стоки. Всъщност не става ясно, за какви стоки се касае – дали за продажби на алкохол или за предоставяне на услуги, съответно – облагаеми ли са услугите. В РА (както вече бе цитирано) се сочи само, че счетоводството не е водено редовно, защото не са осчетоводени „реално получените приходи от търговската му дейност”. В ревизионната преписка обаче, както и в доклада не се съдържат доказателства за извършена цялостна счетоводна проверка на дружеството, за да бъде изследвано например: какво количество (по видове) алкохолни напитки е закупувало дружеството; на какви цени на дребно ги е предлагало в заведението; налице ли са счетоводни разлики между наличното в склада количество и отчетеното като продадено. Вместо това органите по приходите удобно са се позовали на показанията на свидетелите, разпитани пред следовател, но не са си направили труда (ако разполагаха с информация, на какви цени на дребно са предлагани напитките) да се опитат да отграничат от записаните в тетрадките суми, каква част е именно за напитката и каква за другата услуга. Другата дейност вероятно е сред нерегламентираните, свързани с предоставяне на сексуални услуги, но за това само може да се предполага, тъй като липсват други материални от наказателното производство. Освен това не е било изяснено, дали т. нар. „момичета” действително са консумирали алкохолни напитки, както и дали пък работодателят им не е приспадал стойността на напитките от възнаграждението им. В цитираната по – горе справка за обявени трудови договори неизвестно лице е отбелязало в полето с кода по НКПД, за лицето под № 1: „танцьор”, но в таблицата има и други лица с код, съответстващ на този по т. 1. Сигурно, чрез отбелязването в тетрадката, срещу имената на „момичетата” на посочените данни, е водена отчетност на предоставяните, нерегламентирани „други услуги”, но тези данни не може автоматично да бъдат отчетени като укрити обороти от търговската дейност, без това да бъде установено категорично от ревизиращите. Вярно е, че освен тетрадката не са предоставени от ревизираното лице други счетоводни данни за същите записвания, но не се споменава в доклада и в акта дружеството изобщо да не е водило каквото и да е счетоводство.

Процесният ревизионен акт, като незаконосъобразен и необоснован, подлежи на отмяна.

Така очертаният изход на съдебния спор определя като основателно заявеното от управителя на дружеството – жалбоподател, с представените на 13.09.2013 г. писмени бележки искане за разноси. Ответникът дължи да възстанови внесената от [фирма] държавна такса (л. 241), в размер на 50 лева.

Предвид гореизложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от [фирма] издадения от орган по приходите при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН]/19.12.2012 г., потвърден с Решение № 503/19.03.2013 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С..

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], СО, Район „О.”, [улица], представлявано от управителя Р. П. Р., разноските по делото, в размер на 50 лв. (петдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: