

РЕШЕНИЕ

№ 1004

гр. София, 18.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 18.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **8021** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от Б. С. П., ЕГН [ЕГН] против Ревизионен акт № Р-22221718001754-091-001/09.01.2019г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност Началник сектор и Т. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 628/09.04.2019г. на Директор Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се прави оплакване, че издаденият ревизионен акт е неправилен поради противоречие на материалния закон, съществени нарушения на административно производствените правила и необоснован на доказателствата по преписката. Излагат се подробни аргументи в подкрепа на оплакванията. На основание изложеното се иска от съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в потвърдената му част. Моли съда да се произнесе по възражението за давност.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. С. оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд - София град, в настоящия състав, след като обсъди фактите по делото и закона, приема за установено следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от активно легитимирано лице,

срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718001754-020-001 от 23.03.2018 г., връчена лично на ревизираното лице на 07.06.2018 г., изменена със ЗВР №Р-22221718001754-020-002 от 30.08.2018 г. и ЗВР №Р-22221718001754-020-003 от 05.10.2018 г., е възложено извършването на ревизия на Б. С. П. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г. Горните заповеди са издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221718001754-092-001 от 07.12.2018 г., който е връчен лично на ревизираното лице на 12.12.2018 г. Не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221718001754-091-001 от 09.01.2019 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и от Т. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен лично на лицето на 21.01.2019 г.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на Б. С. П., са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД. Установено е, че през ревизираните периоди жалбоподателят е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, със статут на семейно положение – неженен.

С Протокол №1228430 от 29.10.2018 г., към настоящото производство са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка по установяване на факти и обстоятелства за периодите от 2012 г. до 2014 г., приключила с Протокол №П-04000615159653-073-001 от 22.12.2015 г., както и такива, събрани в хода извършени проверки, приключили с протоколи №ПФ-22221816000374-ДПП-001 от 23.03.2018 г. и №ПФ-22221816000374-073-001 от 28.03.2018 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК в хода на ревизията на лицето е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221718001754-040-001 от 09.10.2018 г. В отговор от него са представени погасителен план и разписка за предоставени на 05.11.2010 г. 22_000,00 лв., договор за паричен заем от 07.10.2010 г., разписка за получени 45_000,00 лв., квитанции от приходен касов ордер №15/20.07.2011 г., №35/05.04.2012 г., №71/08.09.2013 г., №100/10.09.2014 г. 2 разписки за получени суми в размер на 60_000,00 лв., погасителен план и разписка за получени на 02.07.2013 г., разписка за получени 35_000,00 лв., договори за заем. Според представени писмени обяснения на 07.10.2010 г. от Т. Л. П. с ЕГН [ЕГН] е предоставен паричен заем в размер на 10_000,00 лв. На 01.12.2010 г. от неговата майка Д. В. П. са му предоставени средства в размер на 22_000,00 лв. с произход банков кредит за започване на малък бизнес. Т.к.

не е успял да развие бизнеса предоставените от баба му В. П. на 25.03.2011 г. 45_000,00 лв., е предоставил като финансови помощи за срок от 7 години на [фирма]. На 31.03.2012 г. е получил заем в размер на 60_000,00 лв. собствени спестени средства от неговите баба и дядо В. и В. Ц., от които 41_639,29 лв. е предоставил като финансова помощ за 7 години на представляваното от него дружество, дружествените дялове на което са придобити безвъзмездно от Х. И. П. на 20.11.2011 г. Получените от майка му чрез отпуснат банков кредит на 05.09.2013 г. и на 01.09.2014 г. съответно 27_000,00 лв. и 35_000,00 лв. са предоставени за оборотни средства за срок от 5 години на [фирма]. Ревизираното лице е изразило желание така представените документи да бъдат взети предвид като доказателство за произхода на предоставените от него суми на [фирма]. В хода на проверката, приключила с Протокол №ПФ-22221816000374-073-001 от 28.03.2018 г., са изпратени искания за представяне на документи и предоставяне на информация от други органи и трети лица. Направени са запитвания до дружествата за комунални услуги относно платени от ревизираното лице суми за топлоенергия, ел. енергия и вода, както и до дружествата за доставка на мобилни услуги. От търговските банки в страната е изисквана информация относно наличие на открити от жалбоподателя банкови сметки, движение и наличности по тях, наличие на закупени и продадени ценни книжа. Установено е, че лицето има открити банкови сметки в [фирма], Д. ЕАД и [фирма] с установени начални и крайни салда по тях.

В представените писмени обяснения вх. №17-94-02-11 от 19.02.2016 г. Б. П. е декларирал, че за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г. е издържан и осигуряван от родителите си, които са поемали разходите за прехрана, консумативи и почивка. Има 4 -5 пътувания до Република С. за по един ден престой и разноските са поемани от неговия баща. Същият му е осигурявал и безвъзмездно парични средства за издръжка между 300,00 лв. и 600,00 лв. месечно. Не е полагал личен труд за ревизираните периоди, поради което не е получавал и доходи.

Установено, че на представляваното от Б. П. [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС и ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г., приключила с РА №Р-04000615000790-091-001/18.08.2016 г.

От приобщения в настоящото производство Протокол №П-04000615159653-073-001 от 22.12.2015 г. е установено, че за проверяваните периоди от Б. П. са предоставени средства за захранване касата на [фирма] както следва: 146_000,00 лв. за 2014 г., 53_000,00 лв. за 2015 г. и 124_917,88 лв. за предходни години. От внесените средства на собственика са възстановени 14_000,00 лв. и салдото към 30.09.2015 г. на счетоводна сметка 492 Сметка на собственика е кредитно в размер на 309_917,88 лв.

Установено е, че на 20.11.2011 г. е вписана промяна в Търговския регистър на Агенцията по вписванията, отнасяща се извършено прехвърляне на дружествен дял на [фирма] на стойност 5_000,00 лв. от Х. П. на ревизираното лице.

При направена справка в Агенцията по вписванията за имотното състояние на лицето е установено, че е извършвало покупки на недвижими имоти, находящи се в [населено място], документирани с Нотариален акт №63, том 12, дело 1639 от 10.12.2015 г. и Нотариален акт №84, том 12, дело 1640 от 10.12.2015 г. и заплатена продажна цена в размер на общо 9_900,00 лв.

В хода на процесното производство са изготвени искания до лицата, предоставили заеми и парични средства на ревизираното лице – Т. Л. П., Д. В. П., В. Я. Ц. и В. В. Ц.. До приключване на ревизията от горните лица не са предоставени доказателства по връчените им искания. Въпреки това са направени проверки в информационния масив на НАП относно декларираните от тези лица данни за получавани доходи и осигуряване, въз основа на които органите по приходите са кредитирали твърденията на ревизираното лице за получени суми от изброените лица.

Ревизиращият екип е изискал от лицето декларации на основание чл. 124, ал. 3 от ДОПК относно източниците на доходи, приходи и други финансираня за периодите от 2012 г. до 2015 г.

Изготвено е Уведомление №Р-22221718001754-113-001 от 09.10.2018 г. по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което лицето е известно, че основата за облагането му с данък по чл. 17 от ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и взимане на становище. Едновременно с Уведомлението по чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено и Уведомление по чл. 17, ал. 1 т. 2 от ДОПК изх. №Р-22221718001754-139-001 от 09.10.2018 г. и ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221718001754-040-001/09.10.2018 г.

Въз основа на събраната информация за отделните ревизирани периоди е направена съпоставка между реализираните от жалбоподателя доходи и извършените разходи.

За определяне на основата за облагане с данък, ревизиращият екип е взел предвид относимите към лицето обстоятелства по чл. 122 ал. 2 т. 1 - 16 от ДОПК, а именно: по т. 3 – движение и остатъци по банковите сметки, по т. 4 – официалните документи и документите с достоверни данни, по т. 8 – брутните приходи/доходи, по т. 14 – обичайния размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение и по т. 16 - други доказателства, които могат да послужат при определянето на основата.

Ревизираното лице е посочило налични парични средства към 01.01.2012 г. в размер на 31_930,71 лв. Като произход на същите жалбоподателят е декларирал предоставени му средства от неговите родители След съпоставка на получените и декларирани доходи е установено, че ревизираното лице е могло да притежава декларираните разполагаеми налични парични средства към 01.01.2012 г. в размер на 31_930,71 лв. Т.е. от органите по приходите сума в този размер е приета като начална разполагаема сума за първия ревизиран период – 01.01.2012 г.

При извършване на съпоставка между доказаните доходи и направените разходи за 2012 г. при начална разполагаема сума на парични средства в размер на 31 930,71 лв., като доходи за периода ревизиращият екип е отразил 5 400,00 лв. предоставени от неговия баща и получени парични средства от неговите баба и дядо в размер на 60 000,00 лв. – общо доходи за 2012 г. в размер на 65 400,00 лв. Като разход са отразени суми за издръжка и живот в размер на 5 400,00 лв. /за покриване на които са признати 5 400,00 лв. в приходната част на съставената таблица, предоставени от бащата на ревизираното лице/, платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др. /погасителни вноски по банков кредит/ в размер на 1 944,00 лв. и предоставени средства за финансиране на дейността на [фирма] в размер на 31_523,88 лв. – общо разходи в размер на 38 867,88 лв. Наличните парични средства в банкови сметки в

началото на 2012 г. са в размер на 101, 35 лв., а в края на ревизирия период в размер на 3_687,75 лв.

След съпоставка на сбора от получените доходи и сбора от направените разходи органите по приходите не са установили превишение на извършените разходи над получените доходи.

За 2013 г. при начална разполагаема сума в размер на 57920,53 лв. като доходи органите по приходите са приели 5400,00 лв. предоставени от неговия баща за издръжка, получени парични средства от неговата майка в размер на 27000,00 лв. Или общо постъпления за 2013 г. в размер на 32400,00 лв. Като разход са отразени суми за издръжка и живот в размер на 5400,00 лв., платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др. /погасителни вноски по банков кредит/ в размер на 1944,00 лв. и предоставени средства за финансиране на дейността на [фирма] в размер на 102894,00 лв. Или общо разходи в размер на 110238,00 лв. Наличните парични средства в банкови сметки в началото на 2013 г. са в размер на 431,40 лв., а в края на ревизирия период в размер на 1438,30 лв.

След съпоставка на сбора от получените парични постъпления и сбора от направените разходи органите по приходите са установили превишение на извършените разходи над получените доходи - недостиг в размер на 17024,37 лв. Същият е приет за укрити доходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а размерът му – за данъчна основа за облагане за данъчен период 2013 г. Върху така определената данъчна основа е установен размер на дължимия данък, възлизащ на 1702,44 лв. и са определени лихви за забава в размер на 811,73 лв.

За 2014 г. при начална разполагаема сума в размер на 0,00 лв. като доходи за периода ревизиращият екип е приел 5400,00 лв., предоставени от неговия баща за издръжка и живот, и получени парични средства от неговата майка в размер на 35_000,00 лв. Или общо приходи за 2014 г. в размер на 40400,00 лв. Като разход са отразени суми за издръжка и живот в размер на 5400,00 лв., платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др./погасителни вноски по банков кредит/ в размер на 1944,00 лв. и предоставени средства за финансиране на дейността на [фирма] в размер на 357500,00 лв. Или общо разходи в размер на 364844,00 лв. Наличните парични средства в банкови сметки в началото на 2014 г. са в размер на 1438,30 лв., а в края на ревизирия период в размер на 2615,40 лв.

След съпоставка на сбора от получените постъпления и сбора от направените разходи органите по приходите са установили превишение на извършените разходи над паричните постъпления - недостиг в размер на 325621,10 лв. Същият е приет за укрити доходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а размерът му – за данъчна основа за облагане за данъчен период 2014 г. Върху така определената данъчна основа е установен размер на дължимия данък, възлизащ на 32562,11 лв. и са определени лихви за забава в размер на 12217,14 лв.

За 2015 г. при начална разполагаема сума в размер на 0,00 лв. като постъпления за периода ревизиращият екип е приел 5400,00 лв. предоставени от неговия баща за издръжка и живот. Или общо постъпления за 2015 г. в размер на 5400,00 лв. Като разход са отразени суми за издръжка и живот в размер на 5400,00 лв., платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др. /погасителни вноски по банков

кредит/ в размер на 1944,00 лв., разходи за придобивания на недвижимо имущество в размер на 9900,00 лв. и предоставени средства за финансиране на дейността на [фирма] в размер на 75000,00 лв. Или общо разходи в размер на 92244,00 лв. Наличните парични средства в банкови сметки в началото на 2015 г. са в размер на 2615,40 лв., а в края на ревизионния период в размер на 12621,24 лв.

След съпоставка на сбора от получените доходи и сбора от направените разходи органите по приходите са установили превишение на извършените разходи над получените доходи - недостиг в размер на 96849,84 лв. Същият е приет за укрити доходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а размерът му – за данъчна основа за облагане за данъчен период 2015 г. Върху така определената данъчна основа е установен размер на дължимия данък, възлизащ на 9684,99 лв. и са определени лихви за забава в размер на 2647,62 лв.

Общо установеният с РА данък за довносяне е в размер на 43 949,54 лв., ведно с лихви в размер на 15 676,49 лв.

Срещу така издадения ревизионен акт е подадена жалба до Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място]. Същият се е произнесъл по нея с Решение № 628/09.04.2019г. С решението оспореният акт е изменен както следва:

- установения с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. в размер на 32562,11 лв. е определен на 11412,11 лв., ведно със съответните лихви;

- установения с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 9684,99 лв. е определен на 5134,98 лв., ведно със съответните лихви; и потвърден в частта в оспорената част на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2013 г.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма, съдът намира следното:

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221718001754-020-001/23.03.2018г. /л. 29 от делото/, издадена от Р. Г. Я., в качеството му на началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С..

За правомощията на Р. Г. Я. – функциите му на компетентен орган по възлагането на ревизии, са възложени на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК със заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С..

Със ЗВР №Р-22221718001754-020-001/23.03.2018г. е възложено извършването на ревизия на Б. С. П. за определяне на задълженията по чл.17 ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2012г. до 31.12.2015г.

ЗВР е изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221718001754-020-002/30.08.2018г. и №Р-22221718001754-020-003/05.10.2018г.,

представени по делото на л. 23-28 всички издадени от Р. Г. Я. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С..

ЗВР и тези за изменението ѝ са издадени от посочения орган чрез ИС "Контрол" като електронни документи, подписани с електронен подпис от посоченото длъжностно лице - Р. Г. Я.. От заповедта на директора на ТД на НАП следва, че посочения орган е компетентен да възлага ревизии.

За установеното при ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22221718001754-092-001/07.12.2018г. от органите по приходите, на които е възложено със ЗВР извършването на ревизията – Т. Д. И.- главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и Е. Д. Беков - старши инспектор по приходите.

РД е издаден от посочените органи по приходите чрез ИС "Контрол" като електронен документ и подписан с електронен подпис на 07.12.2018г. в 15:54 ч. от Т. Д. И. и на 10.12.2018г. в 9:40ч. от Е. Д. Беков – л. 45 от делото.

Въз основа на РД е издаден и оспорения по делото Ревизионен акт (РА)№Р-22221718001754-091-001/09.01.2019г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Т. Д. И. , на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. -ръководител на ревизията.

РА е издаден от посочените органи по приходите чрез ИС "Контрол" като електронен документ и подписан с електронен подпис на 09.01.2019г. в 13:47 ч. от Р. Г. Я. и на 09.01.2019г. в 13:18ч. от Т. Д. И.. РА е връчен лично на 21.01.2019г.

Следователно, ЗВР и заповедите за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани като такива от съответните органи по приходите, които документи са представени в съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната, съгласно чл. 184, ал. 1 ГПК, приложим субсидиарно на основание пар. 2 ДР ДОПК.

От представените доказателства за валидност на електронните подписи и за проверката на подписите, съдът приема следното:

По реда на чл. чл.184, ал.1 ГПК вр. пар.2 ДР на ДОПК в писмен вид са представени информация за срока на валидност на сертификатите и за проверка на подписите , както и на магнитен носител - съответно от л. 59 до л. 69 делото за възпроизведените на хартиен носител скрийншотовете от софтуер представляващи информация за удостоверяването и за удостоверяване на квалифицирания електронен подпис, както и електронен носител съдържащ актовете на органите по приходите и посочените данни за подписите - л. 58 от делото.

Видно от обозначението на удостоверенията за електронните подписи – л. 59 – л. 69 от делото, че са касае за удостоверение, издадено чрез В-Т. (B-trust operational qualified ca), което автоматично свързва издаването на удостоверението с услугите, предоставяни от Борика АД. Този доставчик е приел Политика и практика за предоставяна от [фирма] услуга за квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи и печати, достъпни на адрес В-Т. TSA (B-T. T. Stamp (TS) Удостоверяващ Орган) (b-trust.bg) и, като значението на съдържащите се в удостоверенията за проверка термини и съкращения, са съответни на посочените в тези политики и практики. Видно от т.1"Обхват и употреба", този документ има характер на общи условия по смисъла на чл.16 от Закона за задълженията и договорите, при които доставчикът [фирма] предоставя услугата валидиране на

квалифициран електронен подпис чрез услугата "В-Т.." на същия доставчик на удостоверителни услуги. В случая разпечатките касаят удостоверяване валидността на квалифицирани електронни подписи, към които са приложими изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014 на относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар, и конкретно за квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в Приложение I, към които препраща чл.28, параграфи 1 и 2, и което удостоверение съгласно пар.2, буква г) **следва да съдържа данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис.** Изисква се да бъде издадено удостоверение за всеки от процесните електронни подписи на органите по приходите, с което удостоверение като резултат подписите да са валидирани - като валидни квалифицирани електронни подписи към датата на полагането им. С РЕШЕНИЕ ЗА ИЗПЪЛНЕНИЕ (ЕС) 2015/1506 НА КОМИСИЯТА от 8 септември 2015 година за определяне на спецификации, отнасящи се до форматите на усъвършенствани електронни подписи и усъвършенствани печати, които трябва да бъдат признати от органите от публичния сектор съгласно член 27, параграф 5 и член 37, параграф 5 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар (текст от значение за ЕИП), достъпно на адрес, L_2015235BG.01003701.xml (europa.eu), се съдържат допълнителни правила и са посочени приложимите технически спецификации Е. . В посочените политика и практика на Борика АД се съдържат таблици за съответствие на услугата както с Регламент 910/2014, така със стандартите Е. и решения на Комисията за изпълнение.

Въз основа на данните от възпроизведените на хартиен носител скрийншотовете от специализирания софтуер за удостоверяване на подписите, се установява следното:

1.Видно от разпечатките на лист 59 -69 от делото съдържащи информация за удостоверението на Р. Г. Я. за документ с № Р-22221718001754-020-001 се съдържа отбелязване "Проверка на електронния подпис", под него текст, "Не всички удостоверения, подписали документа са валидно", също се съдържа позицията "Валидност", срещу която се съдържа отбелязване "x" . От номера на акта и данните за подписалото го лице следва, че се касае за ЗВР № № Р-22221718001754-020-001, подписана от Р. Г. Я. на дата 23.03.2018г. в 16:40 в качеството му на началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С..

В дясната част на разпечатките за валидизация на сертификатите на л. 67, 61, и лявата част на л. 59, 62, 65, за Т. Д. И. – л. 67 от дата 29.01.2019г., л. 65 от дата 29.01.2019г., Р. Г. Я. – л.61 от дата 05.12.2018г., л. 59 от дата 05.12.2018г., л.62 от дата 05.12.2018г. се съдържа графа "С. I." , в която е отбелязано "T. certificate has expired or is not valid".

От данните по посочените разпечатки следва, че не са валидирани по предвидения ред електронните подписи на органите по приходите:

- на Р. Г. Я. - положени под ЗВР, ЗИВР
- на Т. Д. И. – положени под РА и РД

Следователно, за органите по приходите – Р. Г. Я. в качеството му на орган възложил ревизията, и на Т. Д. И. подписала РД и РА в качеството ѝ на орган, ръководител на ревизията не е удостоверено по предвидения ред, че са притежавали и положили под съответните документи валиден квалифициран електронен подпис, приравнен на

саморъчен подпис, съгласно чл. 13, ал. 4 Закона за електронния документ и електронния подпис (ЗЕДЕП), удостоверен от доставчика на удостоверителни услуги, съобразно изискванията на ЗЕДЕП.

За да са валидно подписани ЗВР, РД съгласно чл.117, ал.2, т.10 ДОПК и РА съгласно чл. 120, ал.1, т. 8 ДОПК в случаите, когато са издадени като електронен документ, следва да са подписани с квалифициран електронен подпис (КЕП) на органите съответно:

- за ЗВР - от орган, компетентен да възлага ревизия по чл.112, ал.2,т.1 ДОПК

- за РД - от ревизиращите органи, посочени в ЗВР, съгласно чл.117, ал.1 ДОПК,

-за РА - съгласно чл. 119, ал.2 ДОПК - от органа, възложил ревизията и от органа, ръководител на ревизията.

По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. КЕП съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Доказването на валидността на електронните подписи на издадените като електронни документи актове на органите по приходите е в тежест на ответника по делото, същият е представил удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕП, които обаче сочат на извод, че КЕП, положени от съответните лица в ЗВР, РД и РА, не са валидни, а именно:

1.ЗВР не е валидно подписана от посоченото като неин издател длъжностно лице, т.е. не е издадена ЗВР за възложена ревизия на жалбоподателя.

2.Процесният РД не е валидно подписан по смисъла на 117, ал.2,т.10 ДОПК от нито един от органите по приходите, посочени като негови издатели, т.е. издаден е РА без валидно издаден РД.

3.Процесният РА не е валидно подписан по смисъла на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК от ръководителя на ревизиращия екип.

От извода, че РА не е валидно подписан по смисъла на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК от ръководителя на ревизиращия екип, следва, че липсва валидно волеизявление на компетентни органи по приходите, което води до нищожност на акта, по следните съображения:

Съгласно чл.120, ал.1 ,т.8 ДОПК , РА се издава в писмена форма и следва да бъде подписан от органите по приходите, издали РА. Съгласно чл.119, ал.2 , изречение първо ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията и от органа, ръководител на ревизията. РА е индивидуален административен акт с декларативен характер, който по аргумент на чл. 118 т.1 ДОПК установява възникнали по силата на закона задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. За да има характер на такъв акт, следва да е издаден освен от компетентни органи и в предвидената от закона писмена форма и с изискващото се съдържание. В случая компетентни да издадат процесния РА са действително посочените като негови издатели органи: Р. Г.

Я., орган, възложил ревизията и Т. Д. И. - като ръководител на ревизията, съгласно чл.119, ал.2 ДОПК. Тези органи е следвало да подпишат РА, съгласно изискването за съдържанието му по чл.120, ал.1, т.8 ДОПК вр. чл.119, ал.2 ДОПК. Спазването на посоченото изискване е от значение не само завършване на фактическия състав по издаването на процесния РА, но е и от значение да придаде на РА характер на обвързващо волеизявление по чл.118, т.1 ДОПК относно установените в конкретния случай допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ по отношение на жалбоподателя.

В случая тъй като РА не е подписан валидно от органа по приходите, възложил ревизията, е допуснато формално нарушение на чл.120, ал.1, т.8 във връзка с чл.119, ал.2 ДОПК. Както се посочи, формално изискване за подписване на РА от компетентните длъжностни лица, придава качеството му на официален документ по чл.118, т.1 ДОПК вр. чл.179 ал.1 ГПК. Последната норма е приложима към преценката на РА като официален документ във връзка с пар.2 ДР ДОПК. Това е така, тъй като РА е индивидуален административен акт с декларативен характер, който по аргумент на чл. 118 ДОПК не създава задължения, а установява възникнали по силата на закона публични задължения. От чл.179, ал.1 ГПК следва, че обвързваща доказателствена сила има само официален документ, издаден от длъжностно лице в кръга на службата му по установените форма и ред. Следователно, по арг. от противното от посочената разпоредба, то процесният РА не притежава формална доказателствена сила на официален документ за установените в него задължения. Тъй като няма качеството на издаден от предвидените в закона длъжностни лица, и следователно не съществува обективизирано в изискващата се писмената форма за действителност волеизявление на органите по приходите, насочено към установяване на публични задължения - в случая за ДДФЛ за ревизираните периоди.

Предвид на изложеното, съдът следва да обяви нищожността процесния РА, за да предотврати правната привидност от съществуването на утежняващ административен акт, каквато е придадена на акта не само с разглеждането по същество на жалбата срещу него от ответника по делото и потвърждаването му, но и предвид чл.127, ал.1 ДОПК, който формално придава предварителна изпълняемост на акта, независимо от оспорването му пред съда и приключването на оспорването с влязъл в сила съдебен акт.

Тъй като е налице най-тежкия порок на РА, съдът не следва да разглежда наведените от жалбоподателя основания за незаконосъобразността на РА - допуснато нарушение на процесуалните срокове и материалната му незаконосъобразност, тъй като не могат да доведат до различен резултат -от преценката на съда за обявяване нищожността на процесния РА.

12

При този изход на спора претенцията на ответника за присъждане на разноски се явява неоснователна.

Съдът следва да разгледа искането на жалбоподателя за присъждане на разноски, направен своевременно с молба до съда, депозирана на 16.11.2020г. и по представена фактура за заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 900 лв. и Разписка № 0200011939473778 за внесен депозит за вещо лице в размер на 500 лв. – л. 154 – 156 от делото. Общо за разноски – 1400 лв.

По делото е направено възражение за прекомерност на адвокатското

възнаграждение, а на основание чл. ,ал.2 ДОПК, съдът съобрази, че с РА са определени допълнителни задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, общо в размер на 59629, 03 лв., главница – 43949,54 лв. и лихви 15679, 49 лв. общо за ревизираните периоди, то се касае за материален интерес, който съгласно Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, попада в границите на чл.8, ал.1, т.4 от Наредбата .- материален интерес от 10 000 до 100 000лв. и минимално възнаграждение на адвоката 830 лв. плюс 3 % за горницата над 10 000 лв. или в границите от 830 до 3 530 лв.

От гледна точка на материалния интерес, не е налице прекомерност на договореното и платено адвокатско възнаграждение, тъй като съобразно материалния интерес. възнаграждение в размер на 900 лв., не е прекомерно.

Предвид на изложеното, на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски в размер на 1400 лв.

На основание изложеното и чл.168, ал.2 от Административнопроцесуалния кодекс, вр. пар.2 ДР на ДОПК и правомощията на съда служебно да извърши проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт Ревизионен акт (РА) № Р-22221718001754-091-001/09.01.2019г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност Началник сектор, като орган, възложил ревизията и Т. Д. И. главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 628/09.04.2019г. на директора на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при Централно управление на Националната агенция по приходите, а именно: за установени допълнителни задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2010г. – до 31.12.2015г., общо в размер на 15679,49 лв., в т.ч. главница 43949, 54 лв. и лихви 15679, 49 лв., по жалба на Б. С. П., ЕГН [ЕГН], и адрес [населено място].

ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ, чрез Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление - С., да заплати на Б. С. П., ЕГН [ЕГН] , със седалище [населено място]. сумата от 1400 лв. за разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд на Република България с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия