

РЕШЕНИЕ

№ 396

гр. София, 24.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 17.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **10893** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на Г. З. Г., ЕГН [ЕГН], от [населено място] хан, [улица] със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.7, офис 705, чрез адв. Т. Ф., срещу Ревизионен акт №Р-22002319001568-091-001/05.05.2020 г., издаден от Р. Г. Я. – орган, възложил ревизията и П. Н. Г. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1379 от 08.09.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2013 г., в размер на 75 752,49 лв. и са начислени лихви в размер на 46 262,44 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Визира допуснато съществено процесуално нарушение поради издаване на РА преди да е изтекъл срока за подаване на възражение срещу РД. Оспорва изводите на приходните органи, че на 29.08.2013 г. е получил сума в размер на 58 674.90 лв. (левовата равностойност на 30 000 евро) и в тази връзка – съдържанието и автентичността на разписка от същата дата по реда на чл.193 и сл. ГПК. Оспорва и констатациите, че на 05.04.2013 г. е направил вноска на каса на сумата от 698 850 лв., тъй като се касаело за осчетоводяването ѝ от сметка 507 „Предоставени депозити“ в сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“. Поддържа, че сумата от 698 850 лв. е собственост на [фирма], установено в хода на ревизия,

приключила с РА № Р-22021405122-091-001/06.03.2017 г. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да му присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. Й. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002319001568-020-001 от 14.03.2019 г., издадена от Р. Г. Я. - началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите П. Н. Г. (ръководител на ревизията) и А. Х. Х. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 16.04.2019 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 16.07.2019 г. С 2 броя ЗИД на ЗВР е удължен срока на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК до 16.09.2019 г., което е в общия 5-месечен срок по чл.114, ал.2 ДОПК.

Със Заповед № Р-22002319001568-ЗИД-001/02.09.20219 г. на изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл.114, ал.4 ДОПК, срокът на ревизията е удължен до 16.12.2019 г., което е в срока по чл.114, ал.4 ДОПК. Издадена е ЗИД на ЗВР от 04.09.20219 г. за удължаване на срока на ревизията до 16.12.20219 г. ЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.16 на представена от ответника Заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на Р. Г. Я. в качеството му на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.83-91 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002319001568-092-001/05.03.2020 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22002319001568-091-001 от 05.05.2020 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

В хода на ревизията и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002319001568-040-001/27.03.2019 г. и №Р-22002319001568-040-002/07.01.2020 г., с които са изискани документи, касаещи източниците и размера на дохода; притежавано движимо и недвижимо имущество; наличие на банкови сметки и парични средства в брой; произход на паричните средства; получени и предоставени заеми; пътувания в чужбина и др.

С Протокол №1590354/20.12.2019 г. са присъединени документи, получени от Специализирана прокуратура, в т.ч. протоколи за извършване на съдебно-почеркова експертизи, съдебно банково-счетоводна експертиза, протоколи за разпит на свидетели, писма от [фирма] и др.

След анализ и съпоставка между придобитите доходи, наличното имущество и разходите за издръжка на задълженото лице за ревизираните периоди е установено, че за ревизираните периоди не е налице превишение на извършените от лицето разходи над получените доходи, т.е. лицето е разполагало с достатъчно парични средства за покриване на направените разходи.

С Протокол №1590356/20.12.2019 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизия на [фирма], в т.ч. справки за движението и наличностите от банкови сметки на дружеството в [фирма]; справка за движението и наличностите по банковите сметки на дружеството в [фирма]; справка за движението и наличностите от банковите сметки на дружеството в [фирма] и др.

Констатирано е, че на 29.08.2013 г. с разписка на ревизираното лице е платена сума в размер на 30 000,00 евро или 58 674,90 лв., като по отношение на произхода и предназначението на същите лицето не представило писмени обяснения и доказателства. В същото време, от резултатите от извършените в досъдебното производство съдебно-счетоводни експертизи е установено, че подписът на получател на сумата е именно на Г. З. Г..

Според ревизиращите органи, поради непредставяне от страна на ревизираното лице на писмени обяснения и доказателства относно произхода и предназначението на горепосочените суми, в общ размер на 757 524,90 лв. (58 674.90 лв. + 698 850 лв.), същите представляват друг облагаем доход по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Сумата е определена за данъчна основа, съгласно посочената правна норма и е установен данък в размер на 75752,49лв.

Ревизионният акт е връчен на 19.06.2020 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. №94-Г-242 от 03.07.2020 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 08.09.2020 г. В този срок е постановено Решение № 1379 от 08.09.2010 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част и съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е предмет на съдебния контрол за законосъобразност.

Решаващият орган е извършил допълнителна проверка, при която установил, че в хода на ревизията на [фирма], в присъствието на управителя Г. З. Г., е осигурен достъп до ползвания от дружеството банков сейф №166, находящ се в трезорно помещение на [фирма]. За извършените действия е съставен Протокол №0822306/27.01.2015 г. по реда на ДОПК, който е подписан от служителите на НАП, присъствалите лица и управителя Г. З. Г.. Протоколът е наличен в Дирекция ОДОП С., като съставен в хода на ревизията на юридическото лице и предвид административното обжалване на издадения РА. От същия се установява, че не са били установени наличности на парични или други ценности, а касетата е празна. В момента на посещението е направена справка в електронния регистър относно предходни посещения на касетата и е установено, че от 2011 г. до датата на настоящото посещение /27.01.2015 г./ касетата не е отваряна, респ. не е имало посещения преди това. От изложеното е обоснован извод, че парични средства в банковия сейф на дружеството не са съхранявани през периода 2011 – 2015 г., респективно през 2013 г. същите не биха могли да бъдат изтеглени и внесени на каса като средства, притежавани от [фирма]. Следователно, средствата не са собствени на дружеството, чийто управител е

ревизионния субект, а имат различен произход и същите са доход на физическото лице.

За доказване компетентността на органа, подписал Решение № 1379 от 08.09.2010 г. от името на директора на ДОДОП С., са представени Заповед № 930 от 20.11.2017 г. на изпълнителния директор на НАП за заместване на Н. К. К. от Е. С. П. и Заповед № 7387/24.08.2020 г. на изп.директор на НАП за ползван от Н. К. К. платен годишен отпуск в периода от 03.09.2020 г. до 11.09.2020 г.

Решение № 1379 от 08.09.2010 г. на ДОДОП С. е връчено на 16.09.2020 г. Жалбата вх.№ 53-04-753/28.09.2020 г., по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Издаването на РА преди изтичането на срока за подаване на възражение срещу РД предвид Закона за мерките и действията по време на извънредното положение /ЗМДВИП/ не представлява съществено процесуално нарушение, което на самостоятелно основание да доведе до незаконосъобразност на РА. Правилно е становището на директора на Дирекция ОДОП С., че сроковете за издаване на РД и РА са инструктивни и неспазването им не съставлява съществено процесуално нарушение. Същевременно, правото на защита на лицето е охранено в достатъчна степен поради възможността да ангажира доказателства на всеки един етап от административното и съдебно обжалване на РА. По аргумент от чл.160, ал.1 ДОПК съдът е инстанция по същество на спора, т.е. разполага с компетентност да установи размера на спорните данъчни задължения, поради което събирането на доказателства в хода на съдебното производство санира евентуален процесуален пропуск на засегнатото лице да ангажира относими доказателства в административното производство. Спорът между страните е изцяло материалноправен – относно основанието и размера на спорните задължения по ЗДДФЛ за 2013 г.

1. Относно спорната сума от 58 674.90 лв. (левовата равностойност на 30 000 евро): Установява се от писмо на Специализирана прокуратура изх.№ Пр.пр. 254/2019 г. от 12.03.2021 г., че в материалите по досъдебното производство (ДП) не се съхранява оригинал, а единствено копие на разписка от 29.08.2013 г., предоставено на л.192 от делото.

В хода на ДП № 26/2018 г. по описа на СО-СП е назначена почеркова експертиза, изготвена с Протокол 19/СПЕ-013 от 22.03.2019 г., приобщен към ревизионната преписка. Според протокола, обект на изследване са били „електро-фотографски копия“ на разписки от 29.08.2013 г. Посочено е в експертизата, че електро-фотографските копия са отпечатани от лицевата страна на лист – формат А-4 посредством принтерно устройство. Експертът по ДП № 26/2018 г. по описа на СО-СП е дал мнение, че изображението на положен подпис в графа „Получил сумата“ в електро-фотографското копие на разписка за платена сума на името на Г. З. Г. е изображение на подпис, положен в оригинал от същото лице.

Съдът кредитира приета по делото съдебно-почеркова експертиза по Протокол №

54/21 от 10.11.2021 г., изготвена от вещото лице С. П. А.. Вещото лице е установило, че изследваната разписка е изпълнена с помощта на принтер или копирна машина, работещи по електро-фотографски способ. Експертът подчертава, че се касае за изследване на копие, а не на оригинал, което не позволява извършване на оглед на документа от криминалистическа гледна точка, вкл. за признаци за пренасяне на изображенията чрез използване на копирна хартия, пренасяне с междинен носител или други технически способи, както и извършено техническо пренасяне на почеркови обекти (подписи), направени чрез копирна или размножителна техника или с компютърна програма. Според вещото лице процесното копие на разписка от 29.08.2013 г. не е от първите по поредност копия, а осмо или девето изображение, предадено в лошо качество, неясни и размити граници на щрихите и липсващи фрагменти. Вещото лице е изразило становище, че е възможно подписът върху копието на разписката от 29.08.2013 г. да е бил пренесен по технически начин от друг автентичен документ, подписан от Г. З. Г. и чрез подобна подправка да е било създадено копието на изследваната разписка, но това не можело да бъде установено чрез криминалистическо изследване на копието на разписката.

Според представено от Специализирана прокуратура копие на документ на л.193 от делото – разменена и-мейл кореспонденция, копие на писмо от М. А. до Б. Л., З. Б. е изтеглил 110 000 евро, предназначени за М. А., З. Б. и Г. З.. Именно към посоченото и-мейл писмо са прикрепени 3 разписки, вкл. процесната от 29.08.2013 г.

Съвкупната преценка на събраните по делото доказателства не потвърждава изводите на приходните органи за реално получена на 29.08.2013 г. от ревизираното лице сума в размер на 30 000 евро. На първо място, не е наличен оригинал на документа, което сериозно разколебава доказателствената стойност на копието. Размяната на електронни писма между трети лица компрометира създаването на документ с автор Г. З. З.. Приетата по делото почеркова експертиза не доказва с категоричност полагането на подпис от Г. З. Г. върху документа, а единствено възможността подписът да е пренесен по технически начин от друг, автентичен документ. В идентичен смисъл е и приетата по досъдебното производство експертиза – касае се за „изображение на подпис“ в електро-фотографско копие, положен в оригинал от същото лице. Т.е. по никакъв начин не може да се установи, както наличието на оригинален документ, така и автентичността на подписа на лицето в електро-фотографското копие. В заключението е дължим извод за липса на категорични и несъмнени доказателства, че на 29.08.2013 г. Г. З. Г. е получил сума в размер на 58 674.90 лв. като легова равностойност на 30 000 евро. Дължим е извод за незаконосъобразност на РА в тази му част.

2. Относно спорната сума от 698 850 лв.:

Съдът кредитира приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) като компетентно изготвена и съответстваща на писмените доказателства по делото. Вещото лице Г. Л. З. е установила следното счетоводно записване: Дебит сметка 503 Разплащателна сметка срещу кредит сметка 507 Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф в лева, което означавало, че срещу тази сума са увеличени средствата по разплащателната сметка за сметка на средствата, които отчита сметка 507 Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф в лева. От представените и анализирани счетоводни регистри се установявало, че сметка 507 Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф в лева се води като собствена на [фирма].

Според представена оборотна ведомост за 2013 г., към 01.01.2013 г. по сметка 507

Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф в лева е налице наличност от 2 196 700 лв., като по тази сметка не са постъпвали никакви средства през цялата година. Към 01.01.2011 г. сметката няма наличност от парични средства. На 28.12.2011 г. с банков документ е изтеглена сума от сметка 503 разплащателна сметка [фирма] в размер на 1 947 700 лв., която е постъпила по сметка 507 Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф, с основание „изтеглена сума“. Установени са постъпления по сметка 503 през 2012 г.: на 01.10.2012 г. за 159 000 лв. с източник сметка 459/31 Краткосрочни разчети с фирми и на 20.12.2012 г. 90 000 лв. от сметка 501 Каса.

Следващото счетоводно записване е свързано със захранване на сметка 503 Разплащателна сметка в лева на 05.04.2013 г. със сумата от 698 850 лв., отразено по дебитата на тази сметка и по кредита на сметка 507 Предоставени депозити [фирма] Депозити сейф в лева. Сметката отчитала парични средства в брой, но по данни в потвърждаващото Решение № 1379 от 08.09.2010 г. на ДОДОП С. при проверка на 27.01.2015 г. в сейфа не са намерени парични наличности, като за периода от 2011 г. до 27.01.2015 г. касетата не била отваряна.

Вещото лице З. е установило, че първичен счетоводен документ от 05.04.2013 г. е банково извлечение за сумата 698 850 лв. с основание „вноска на каса“, тъй като депозитната сметка 507 имала характер на сметка, която пази налични парични средства (на съхранение в трезора на банката). На 05.04.2013 г. средствата са постъпили от едната сметка на дружеството, по която се водят 507, в сметка 503 Разплащателна в лева.

Относно произхода на тези средства вещото лице е анализирано данните в Ревизионен доклад № Р-2202-1405122-092-001/20.01.2017 г. на [фирма], според който през 2011 г. дружеството е получило заеми: 2 816 00 лв. по договор от 28.03.2011 г. със „С. Техно Дивелопмънт“ и 700 000 лв. по договор от 15.04.2011 г. с „В.“. В о.с.з. на 15.09.2021 г. вещото лице уточнява, че по счетоводни данни през 2011 г. [фирма] е получило над 15 000 000 лв. заемни средства, които са постъпили по разплащателна сметка 503 с източник – заеми. От нея (сметка 503) и от тези заемни средства през м.декември 2011 г. била захранена сметка 507, като сумите да прехвърлени по банков път без да се приемат парични знаци.

Въз основа на ССЕ и поясненията на вещото лице З. съдът приема за установено по категоричен и безспорен начин, че на 05.04.2013 г. жалбоподателят, като управител на [фирма], не е извършил реална, фактическа „вноска на каса“ на спорната сума 698 850 лв. Това основание е отбелязано в банковото нареждане единствено поради характера на сметка 507, която отразява налични парични средства в сейф. При безспорно установена от приходните органи липса на движение на парични средства в сейфа на [фирма] в [фирма] за периода от 2011 г. до 2015 г., отразената на 05.04.2013 г. операция очевидно касае единствено счетоводно отразяване на движението на средства от една счетоводна сметка 507 (при данни, че по сейфа няма движение) по друга 503 Разплащателна в лева. Освен счетоводното отразяване на движението на тези средства, които реално не са внесени на каса от управителя Г. З. Г. на 05.04.2013 г., решаващо значение за необосноваността на изводите на приходните органи има фактът, че сметките безспорно са собствени на дружеството [фирма].

С изложеното се явяват оборени констатациите на ревизорите, че през 2013 г. управителят на [фирма] е внесъл „на каса“ налични парични средства в размер на 698 850 лв., респ. че произходът на тези „лични“ на физическото лице средства не е установен и следва да бъде обложен на основание чл.35, т.6 ЗДДФЛ. Дължима е

отмяна на РА и в тази част.

По тези доводи и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължимо изцяло отхвърляне на оспорването.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноски за държавна такса в размер на 10 лв. и за възнаграждения за вещи лица общо в размер на 800 лв.

Жалбоподателят, чрез адв. Т. Ф., претендира присъждане на адвокатско възнаграждение в хипотезата на чл.38, ал.2, вр. ал.1, т.2 от Закона за адвокатурата – при осъществена безплатна правна помощ в полза на материално затруднено лице. При обжалваем интерес от 122 014.93 лв. минималният размер на адвокатското възнаграждение по чл.8, ал.2, т.5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения е 3750,15 лв., която сума следва да се присъди в полза на адв. Т. Ф..

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ по жалба на Г. З. Г., ЕГН [ЕГН], от [населено място] хан, [улица] със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.7, офис 705, чрез адв. Т. Ф., срещу Ревизионен акт №Р-22002319001568-091-001/05.05.2020 г., издаден от Р. Г. Я. – орган, възложил ревизията и П. Н. Г. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1379 от 08.09.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2013 г., в размер на 75 752,49 лв. и са начислени лихви в размер на 46 262,44 лв.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] да заплати на адвокат Т. Л. Ф., [населено място], [улица], ет.7, офис 705, на основание чл.38, ал.2, вр. ал.1, т.2 от Закона за адвокатурата, чл. 161, ал.1 ДОПК, адвокатско възнаграждение в размер на 3750,15 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: