

РЕШЕНИЕ

№ 39025

гр. София, 24.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав, в
публично заседание на 02.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **11403** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от „ФД ЕСТЕТИКС-Групова практика за първична медицинска помощ-Дентална медицина“ ООД-ЕИК[ЕИК], представлявано от С. И. Ф. със седалище и адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722002778-091-001/21.07.2023г., издаден от Р. И. Ф. - н-к сектор „Ревизии“ като орган възложил ревизията и Л. В. Ц.-гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1499/20.10.2023г. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

Според жалбоподателя ревизионните органи са действали извън компетентността си, доколкото ревизията е извършена от органи към НАП В. Т., от името на НАП С.. На следващо място според жалбоподателя са допуснати съществени процесуални нарушения, като ревизионните органи, въпреки осигурения им достъп, не са извършили лично проверка в счетоводството на ревизираното лице, а са ползвали данни събрани изцяло в предходно производство. Оспорва се и направеният от органите доказателствен анализ, като според жалбоподателя неправилно представените от същия документите не са ценени и приети за достоверни. По същество от съда се иска да отмени обжалвания акт.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Н., който поддържа жалбата и моли за присъждане на сторените в производството разноски в размер на държавна такса и депозит за вещо лице.

Ответникът - Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място], се представлява от юрк. В., която моли съда да отхвърли жалбата

и претендира юрисконсултско възнаграждение. Възражава срещу присъждане разноси на жалбоподателя, тъй като са представени нови доказателства, които са оспорени.

СГП, редовно уведомена, не е изразила становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221722002778-020-001/06.06.2022 г. /л.36 от делото/, връчена по електронен път на 15.06.2022 г. /л.37-38/, издадена от Р. И. Ф. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №З-ЦУ- 753/05.05.2022 г. /л.31/ и Заповед №З-ЦУ-996/06.06.2022 г. /л.34/ на зам.-изпълнителния директор на НАП е възложено извършването на ревизия на „ФД ЕСТЕТИКС - ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА“ ООД, [ЕИК] за установяване на задълженията за корпоративен данък за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. Със Заповед №Р-22221722002778-023-001/01.07.2022 г. /л.39/ е спряно производството по извършване на ревизията, считано от 01.07.2022 г. и е възобновено със Заповед №Р-22221722002778-143-001/15.09.2022 г. /л.41/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221722002778-092-001/14.12.2022 г./л.43/, връчен на 18.01.2023 г. /л.51/ Подадено е Възражение с вх. №2089/06.03.2023 г., което е обсъдено при издаването на ревизионния акт и е прието за неоснователно. Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722002778-091-001/21.07.2023 г. /л.53/, издаден от Р. И. Ф. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., орган, възложил ревизията, и Л. В. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т., ръководител на ревизията, връчен на 31.07.2023 г. /л.63/ Установени са задължения за донасяне за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 50 000.00 лв. и лихви за просрочие в размер на 12 962,39 лв.

До този момент няма извършвани ревизии на дружеството. Настоящата ревизия е възложена след извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П-22221721138311-073-001/13.05.2022 година / приложение 1/1 към делото/. Всички доказателства събрани в хода на извършваната проверката са присъединени като доказателство към настоящата ревизия с Протокол Кд-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221722002778-ППД- 001/01.12.2022 г. /л.332 от Приложение 3/8 към делото/ В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на „ФД ЕСТЕТИКС - ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА“ е извършване на извънболнична дентална медицинска помощ в т.ч.: диагностика, лечение, рехабилитация и наблюдение на болни, консултации, профилактика, предписване на изследвания, имплантология, естетична дентална медицина, дентална хирургия, детска дентална медицина, извършване на сделки за нуждите на осъществяваната медицинска дейност за нуждите на пациентите в Д. център, находящ се в [населено място], [улица]. Дружеството е вписано в Търговския регистър с капитал 5 000 лв. Собственици на капитала са Д. Д. и С. Искандар Ф., а дружеството се управлява и представлява от С. Искандар Ф..

На 09.08.2021 г. са извършени посещения на декларираните от дружеството адреси, документиран с Протокол №0400481/09.08.2021 г. /л.40 приложение 1/, с цел проверка на касовите наличности на парични средства в брой чрез извършване на физическо им преброяване. На адреса за кореспонденция не е установен контакт с представител на дружеството, поради

което органите са отишли на посочения им адрес: [населено място]. [улица], където се намира дентален център собственост на дружеството. Установена е касова наличност от 300.00 лв. Управителят С. Ф. писмено е декларирал, че касовата наличност се съхранява в сейф в неговия дом /апартамент/ в [населено място]. [улица], като е заявил че допълнително ще посочи дата, час и място, където ще се преброят парите. Не е предоставил достъп. Декларирал е също, че документите на дружеството се намират в „счетоводния офис“.

На проверяваното лице е връчено искане за представяне на документи №П-22221721138311-040-001/09.08.2021 г., като в указания срок документи, справки и обяснения не са представени. На 26.08.2021 г. по електронен път е изпратена вносна бележка от 11.08.2021 г. - за внесени по сметка на дружеството 137 000.00 лв./л.81 приложение 1/1/

На 23.11.2021 г. органите по приходите са посетили „ВЕСПУЛА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], осъществяващо счетоводното обслужване на ревизираното лице, за което е съставен Протокол №1806153/23.11.2021 г. Представени са две пълномощни в полза на „ВЕСПУЛА“ ЕООД и Д. З., а за преглед са предоставени само фактури и месечни фискални отчети. Не е представена счетоводна отчетност. Заявено е, че има проблем със счетоводния софтуер и се налага осчетоводяване на документите от 2016 г. до момента на проверката. По искане на Д. З. производството по извършване на проверката е спряно на 25.01.2022 г. и е възобновено на 26.04.2022 г.

На 12.05.2022 г. от проверяваното лице с електронно съобщение са представени хронологии на счетоводни сметки, за които проверяващите са констатирали, че не дава информация за стопанските операции за проверявания период. Представени са също три заповеди за извършване на инвентаризация на паричните средства и три протокола за изброена касова наличност. Съгласно протоколите, към 31.12.2019 г. касовата наличност е 785 779.16 лв., към 30.12.2020 г. - 36 423.12 лв. и към 10.08.2021 г. - 133 798.11 лв. /листове 360-444 Приложение 3/8.

След започване на ревизионното производство, е изпратено ново искане за представяне на Документи и писмени обяснения: №Р-22221722002778-040-001/06.06.2022 г. /приложение 2/8/. С придружителни писма от 15.06.2022 г. и от 23.06.2022г., чрез инфрационната система на НАП е представена само главна книга за 2020 г., във файлови формати Excel и PDF.

На 26.10.2022 г. органите по приходите са посетили дружеството, отговарящо за счетоводството на ревизираното лице - „ВЕСПУЛА“ ЕООД с управител К. В. В., за което е съставен съответния протокол /л.208 от приложение 2/8/. При посещението е проведен разговор с упълномощено лице - А. Н., счетоводител. Представени са заповеди и протоколи за инвентаризация на парични средства и вносна бележка, заедно с регистър „каса“ и „банка“, идентични с представените при проверката. Не са представени останалите, изискани по надлежен ред търговски и счетоводни документи. Предвид горното, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК. Връчено е Уведомление по чл. 124. ал. 1 от ДОПК №Р-22221722002778-113-001/21.11.2022 г., с което дружеството е информирано за установените обстоятелства, както и че основата за облагане с корпоративен данък и данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2020 г. да бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК /л.215 от приложение 2/8/. Връчено е и ново Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221722002778-040-003/21.11.2022 г.

На 21.11.2022 г. по електронен път са представени оборотни ведомости за 2019 г. 2020 г. и 2021 г., хронологичен регистър на счетоводни сметки 501 „Каса“ и 503 „Банка“ за 2020 г., Договор за влог от 18.12.2020 г., задно е приложени към него осем приемо предавателен протокола за предаване на парични средства и Договор №2738 от 18.04.2019 г. за наем на сейф, целящи да установят, че през 2020 г. ревизираното дружество е предоставило касовите наличности за

отговорно пазене на К. В. В. - управителя на „ВЕСПУЛА“ ЕООД, и същият ги е съхранявал в нает от него банков сейф.

В главната книга за 2020 г. към 31.12.2020 г. счетоводна сметка 498 „други дебитори“ е с дебитното салдо 1 000 000.00 лв. В приложеното копие на хронологичен регистър на сметка 498-1 „Други дебитори, партия К. В.“ има счетоводен запис е дата 30. 12.2020 г.: д-т 498-1 „Други кредитори, партия К. В.“ срещу к-т на сметка 501 „Каса“ със сумата в размер на 1 000 000.00 лв. Съгласно представения договор за влог /л.229 от приложение 2/8/ Между „ФД ЕСТЕТИКС - ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА ООД /влогодател/ и К. В. В. с ЕГН[ЕИК] /влогоприемател/ е уговорено предаването на 2 000 000.00 лева (два милиона лева) срещу възнаграждение от 1 500.00 лв. за влогоприемателя, дължимо до края на м. 12.2022 г. Съгласно чл. 2 от договора приемането на парите от влогоприемателя е извършено в момента на подписване на договора, като същият договор служи като приемо-предавателен протокол, удостоверяващ предаването им. Влогоприемателят се задължава да пази парите и да ги върне, съгласно условията на договора. Към Договора за влог от 18.12.2020 г. са подписани два приемо-предавателни протокола за предаване на парични средства общо в размер на 1 200 000.00 лв. от ФД ЕСТЕТИКС ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА ООД на К. В. В. /л.230-231 от същото приложение/. Подписани са и шест приемо-предавателни протокола за връщане на средства по договора за влог от К. В. на управителя на „ФД ЕСТЕТИКС ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА ООД. Протоколите за връщане на парите са с дати 06.07.2022 г. (200 000лв.); 07.06.2022 г. (200 000лв.); 10.10.2022 г. (120 000лв.); 11.10.2022г. (80 000лв.); 13.06.2022г. (300 000лв.); 20.06.2022г. (200 000лв.)

Приложен е Договор № 2738 от 18.04.2010 г. за наем на сейф, между „РАЙФАЙЗЕН СЪРВИС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /наемодател/ и К. В. В. /наемател/ за ползване на сейф № L 1067 с размер 45/30/50 см. срещу наемна цена 11 880.00 лв. с ДДС, при срок на договора 1 година, считано от 18.04.2019 г. до 17.04.2020 г. При същите условия и за същия сейф между страните са подписани и следващи договори за наем на сейф - №2738 от 23.04.2021 г. и №2738 от 11.05.2022 г. /л.239-245 от приложението/.

Ревизионните органи са анализирали представените им документи и са достигнали до извода, че същите са съставени единствено с цел обслужване нуждите на ревизионното производство, но не отразяват действително настъпилите факти.

Формиран е извод за суми, несвързани с дейността на данъчно задълженото лице, разпределени под каквато и да е форма в полза собственика /съдружници/, която хипотеза попада в обхвата на §1. т. 5. б. „а“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО.

В тази връзка в РД е посочено, че по смисъла на § 1, т. 4. б. „в“ от ДР на ЗКПО скритото разпределение на печалба се смята за дивидент. Следователно, по отношение на средствата с характер на скрито разпределение на печалбата, се прилага и облагане като дивидент - с данък при източника в случаите, предвидени в чл. 194 от ЗКПО. съответно - с окончателен данък по реда на чл. 38 от ЗДДФЛ. Разпоредбата на чл. 38. ал. 1. т. 2. буква „а“ от ЗДДФЛ, определя, че с окончателен данък се облагат облагаемите доходи от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България. Алинея 2 на същата разпоредба определя, че окончателният данък за доходите от дивиденти се определя върху brutната сума, определена с решението за разпределяне на дивидент. Съгласно ал. 3 на чл. 38 от ЗДДФЛ окончателният данък за доходите от дивиденти под формата на скрито разпределение на печалба се определя върху brutния размер на сумите, представляващи скрито разпределение на печалбата Член 46. ал. 3 от ЗДДФЛ определя, че за доходите по чл. 38. ал. 1. ставката на данъка с

5 на сто. Съгласно ал. 5 на член 46 от ЗДДФЛ. окончателният данък по глава шеста се удържа и внася в сроковете и по реда на чл. 65 - 68 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ. данъкът по чл. 46 за доходите по чл. 38, ал. 3 се удържа и внася 01 предприятието - платен на дохода, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е извършено скритото разпределение на печалбата.

При съобразяване с цитираните правни основания с РД е обосновано, че към 31.12.2020г. е налице скрито разпределение на печалбата, съгласно т. 5 от § 1 на ДР на ЗКПО, осъществено в размер на 1 000 000лв. За същото е направено предложение с РА да се установи дължим данък в размер на 50 000.00 лв. /1 000 000.00 лв. x 5%./, ведно със съответните лихви.

Горните констатации са оспорени от дружеството с Възражение с вх. №2089/06.03.2023 г. към което освен вече представените Договор за влог от 18.12.2020 г. с приемо-предавателните протоколи към него и договорите за наем на сейф, са представени договор за заем от 02.06.2022 г. между „ФД ЕСТЕТИКС ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ - ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА“ ООД и „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД, с твърдение, че във връзка със сключения договор за заем е поискано от г-н К. В. да върне оставените при него на съхранение средства, както и че в дните в които са получавани средствата от К. В. същевременно е захранвана банковата сметка на „ФД ЕСТЕТИКС ГРУПОВА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА МЕДИЦИНСКА ПОМОЩ ДЕНТАЛНА МЕДИЦИНА“ ООД и съответно сумите са нареждани на „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД. В подкрепа на тези твърдения са представени следните документи от счетоводството на ревизираното лице: вносни бележки от 07.06.22 г., 13.06.22 г., 20.06.22 г. 06.07.22 г., 10.10.22 г. и 11.10.22 г. и банкови извлечения. Приложени са и извадки от счетоводни регистри за 2021 г. и 2022 г. на сметки от група 50: 501 „Каса“ и 503 „Разплащателна сметка“ /всички в папка приложение 4/8 към делото/.

След издаване на РД са извършени допълнителни процесуални действия с цел доказване на истиността на твърденият във възражението и реалността на представените документи към възражението. Извършена е насрещна проверка на К. В., резултатите от която са обективирани в Протокол № П-22221523058714-141-001 / 07.04.2023 г. /папка приложение 7/8 към делото/ като на лицето е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №П-22221523058714-040-001 /17.03.2023 г. В отговор на искането, на 20.03.2023 г. са получени писмени обяснения с които К. В. потвърждава твърденията на ревизираното лице за получени и върнати парични средства по договора за влог. Приложил е същите документи, като тези представени от ревизираното лице.

Изискана е информация от „КЕЙ БИ СИ БАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД - в качеството му па правоприемник на „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за отдадени под наем сейфове на К. В. за периода от 30.12.2020 г. до 12.10.2022 г. Изискана е Информация и за фактическото използване на наетия сейф от наемател или упълномощено лице, като се посочат посещенията в Трезор на „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за периода от 30.12.2020 г. до 12.10.2022 г. /л.933 приложение 7/8/. С писмо с вх. № 3015/31.03.2023 от „КЕЙ БИ СИ БАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД са представени копия от сключения с К. В. договори за наем на сейф със срок за ползване от 23.04.2020 г. до 10.05.2023 г. В отговора на „КЕЙ БИ СИ БАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД изрично е посочено, че за периода от 30. 2.2020 г. до 12.10.2022 г. К. В. не е посещавал наетата от него касета. Посещенията са направени от г-н Д. Г. С. - пълномощник по Договор 2738 за наем на сейф на титуляра К. В.. В отговор на допълнително изискана информация относно посещенията правени от г-н С., с Писмо вх. №3961 е получена справка, от която се установява, че за периода от 30.12.2020г. до 12.10.2022 г. г-н Д. Г. С. е посещавал сейф №1067 с размери 45/30/50 см., на следните дати: 05.01.2021 г., 19.01.2021 г., 29.01.2021 г. 02.02.2021 г. 03.02.2021 г., 23.02.2021

г. 24.02.2021 г. /л.944 приложение 7/8/

Във връзка с подаденото възражение и твърденията в него на С. Ф., че през 2022 година е сключен договор за заем с фирма "ФРАНСИС ТРЕЙД" ЕООД, на „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД са връчени общо четири искания за представяне на документи и писмени обяснения относно сочения заем, но до издаване на РА същите така и не са представени в цялост. Кореспонденцията и представените във връзка със сочените искания документи и обяснение са подробно описани на страници 8-10 от РА.

При горните фактически констатации и анализирайки представените документи и обяснения ревизионните органи са приели, че е налице скрито разпределение на печалбата, съгласно т. 5 от §1 на ДР на ЗКПО в размер на 1 000 000.00 лв. и с процесния РА по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ е начислен 5 на сто данък дивидент в размер на 50000.00 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК за невнесения в срок данък са начислени лихви в размер на 12962,39 лева.

Ревизионният акт е оспорен пред директора на дирекция „обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, който е отхвърлил всички възражения на жалбоподателя и потвърдил процесния акт.

По делото е изготвено и прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/. Според експерта Ревизираното лице е извършили счетоводно отразяване и разполага със счетоводни документи /приеме - предавателни протоколи/ за осъществени стопански операции по договора за влог от 18.12.2020 г. между „ФД ЕСТЕТИКС-ГППМП-ДМ/“ ООД като влогодател и К. В. В. като влогоприемател. Видно от заключението първичните счетоводни документи, които са съставени във връзка с предприетите действия за изпълнение на договора, са Приемо - предавателни протоколи /ППП/ към договор за влог от 18.12.2020 г. От тези ппп е видно както, че са предоставяни парични суми от касата на „ФД ЕСТЕТИКС - ГППМП-ДМ“ ООД за съхранение на влог по договора за влог от 18.12.2020 г., на К. Великси В., така и тяхното връщане. Вторични счетоводни документи, които са съставени от дружеството, в които е налична финансовата информация от Приемо предавателните протоколи към договора за влог от 18.12.2020 г., ся с наименование „Счетоводен хронологичен регистър на сметка 501 - „Каса“ за периода от 01.01.2020 до 31.12.2022 г“. Счетоводните записвания за отразяване на информацията от Приемо — предавателните протоколи към договора за влог са подробно представени в табличен вид. Отбелязано е, че при предоставяне на паричните средства от влогодателя на влогополучателя е регистрирана счетоводна операция при която, съответната сума е отразена по дебита на счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ и по кредита на счетоводна сметка 501 „Каса в левове“, с която счетоводна операция се отразява намаляване на касовата наличност на дружеството и увеличаване със същата сума на вземането от съответното лице, в конкретния случаи - влогополучател; При връщане на паричните средства от влогополучателя на влогодателя в дружеството е съставена обратна счетоводна статия, при която се дебитираща счетоводна сметка 501 „Каса в левове“ и се кредитира счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ с която счетоводна операция в счетоводните регистри на „ФД ЕСТЕТИКС - ГППМПДМ“ ООД се отразява увеличаване на наличността в касата и намаляване на вземането от К. В. В.. Според заключението на експерта В извлечение от счетоводните регистри на „ФД ЕСТЕТИКС ГППМП-ДМ“ ООД с наименование „Счетоводен хронологичен регистър на сметка 503 Разплащателна сметка“ за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г., се съдържа информацията със счетоводните сметки по които са намерили счетоводно отоажено извъртените банкови преводи от сметката на дружеството към сметката на „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД. В Таблица №6, вещото лице е посочило счетоводните операции с които са регистрирани преведените суми /колони №6 и АV//,

датата на счетоводното отразяване /колона №2/, номерата на счетоводната операция /колона №4/ и номера под който е заведена в счетоводния регистър на дружеството /колона М*3/, размерът на осчетоводената сума /колона №5/ и на коя страница по делото се намира отразената информация /колона №8/. Извършените преведи от банковата сметка са намерили счетоводно отражение по дебита на счетоводна сметка 498-5 „Други дебитори“ с подсметка „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД и по кредита на счетоводна сметка 503 „Разплащателна сметка“, която отразява регистриране на задължение на дружеството „ФРАНСИС ТРЕЙД“ ЕООД към „ФД ЕСТЕТИКС ГППМП-ДМ“ ООД и със същата сума намалението на паричните средства по банковата сметка на дружеството.

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

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна, макар и не на посочените в нея основания

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Предвид направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, се установява че РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай процесният №Р-22221722002778-091-001/21.07.2023г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията Р. И. Ф. - н-к сектор „Ревизии“ ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №3-ЦУ- 753/05.05.2022 г. /л.31/ и Заповед №3-ЦУ-996/06.06.2022 г. /л.34/ на зам.изпълнителния директор на НАП и Л. В. Ц.-гл.инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията, са оправомощени да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение, за които компетентна териториална дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С., като съгласно приложението производството по данъчно-осигурителен контрол по отношение на „ФД ЕСТЕТИКС-Групова практика за първична медицинска помощ-Дентална медицина“ ООД-ЕИК[ЕИК] следва да се осъществи от екип на ТД на НАП В. Т.. Съгласно ТР № 3/26.06.2025 г. на ВАС на РБ - ОСС от I и II колегии на ВАС, по тълкувателно дело № 2/2024 г. – "Не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция". Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като

електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г. /. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП. Документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА.

Независимо от горното обаче, се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Всички доказателства, на които се основава индивидуалният административен акт, какъвто е и ревизионният акт е следвало да бъдат събрани в рамките на определения от органа, възложил ревизията срок. В настоящия случай, процесната ревизия е започнала със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221722002778-020-001/06.06.2022 г. /л.36 от делото/, връчена по електронен път на 15.06.2022 г., като същата е следвало да приключи в срок от три месеца от връчване на Заповедта, т.е. до 15.09.2022г. Със Заповед №Р-22221722002778-023-001/01.07.2022 г. /л.39/ ревизионното производство е спряно считано от 01.07.2022 г. до 15.09.2022 г. и е възобновено със Заповед №Р-22221722002778-143-001/15.09.2022 г. , съгласно която срокът на ревизията след възобновяването е до 29.11.2022 г.. Няма издавани заповеди за продължаване на този срок.

Видно от съдържанието на РА и представените по делото материали почти всички констатации се основават на материали събрани след като срокът за провеждане на ревизията е бил изтекъл, а именно: на анализ на представени с Възражение с вх. №2089/06.03.2023 г. доказателства и обяснения, на резултата от насрещната проверка извършена спрямо К. В., резултатите от която са обективирани в Протокол № П-22221523058714-141-001 / 07.04.2023 г., на предоставената от К. БИ СИ БАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД информация и от резултата на изисканите от "ФРАНСИС ТРЕЙД" ЕООД документи и обяснения, всички подробно описани и анализирани на страници 5 до 10 от ревизионния акт. След изтичането на срока на ревизията, ревизионният екип не може да събира и да се позовава на доказателства, ако не е спазил посоченият краен срок на ревизията. Сроковете съгласно чл. 114 ДОПК може да бъдат удължавани, но след като със ЗВР или с изменение на ЗВР е определен краен срок и той впоследствие не е бил удължен с нарочна заповед от органа, възложил ревизията, след изтичането му не могат да се събират и да бъдат ценени каквито и да било доказателства. Органите по приходите са длъжни да установят безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по ДОПК, като административните им актове следва да се основават на

действителните факти от значение за случая. Тези факти следва да са установени с доказателства, събрани в хода на съответната ревизията и в корелация с тях определеният конкретен ревизиращ екип да формира своите фактически констатации и правни изводи. След като ревизиращия екип не е изпълнил това си задължение, то той е допуснал съществено процесуално нарушение, а констатациите и правните изводи са явно необосновани. Следва да се има предвид, че оспореният РА е приключил ревизия, възложена и проведена по особения ред на чл. 122 ДОПК, поради което констатациите на акта се считат за верни, само ако са подкрепени с убедителни писмени доказателства. По тези съображения ревизионният акт следва да бъде отменен изцяло (в този смисъл Р № 1537/18.02.2025г. по адм.д. № 9857/2024г. на ВАС, VIII отделение и др.).

При този изход на делото се дължат разноски на жалбоподателя, който своевременно е направил искане за това. Съгласно изрично направеното изявление в съдебно заседание, се претендират разноски само за държавна такса (50 лева) и депозит за вещо лице (общо в размер на 1000лв.), като искането следва да бъде уважено в пълен размер.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба, подадена от „ФД ЕСТЕТИКС-Групова практика за първична медицинска помощ-Дентална медицина“ ООД-ЕИК[ЕИК], представлявано от С. И. Ф. със седалище и адрес: [населено място], [улица] Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722002778-091-001/21.07.2023г., издаден от Р. И. Ф. - н-к сектор „Ревизии“ като орган възложил ревизията и Л. В. Ц.-гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1499/20.10.2023г. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, чрез Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление, да заплати на „ФД ЕСТЕТИКС-Групова практика за първична медицинска помощ-Дентална медицина“ ООД-ЕИК[ЕИК] сумата от 1050 (хиляда и петдесет) лева за разноски.

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