

РЕШЕНИЕ

№ 3809

гр. София, 24.11.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 08.02.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Илияна Александрова и при участието на прокурора Копчева, като разгледа дело номер **1708** по описа за **2008** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен и процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на „Еве – Х” Е., с БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. Р, У. „М К.” 21,В., .1, представлявано от Нгуен Х Хай – управител на дружеството, против Ревизионен акт (РА)№ 692/04.10.2007г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. Б, потвърден с Решение №174/31.01.2008г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” П. Централно управление на Националната агенция за приходите.

РА се обжалва в частта му за определени допълнителни задължения за ДДС в размер на 15 963,97лв., и лихви в размер на 5 856,57 лв., осигурителни вноски: за ДОО 249,88лв. и лихви 190,47 лв.; вноски за фонд ДЗПО – 19,75 лв. и лихви 13,67лв.; ЗОВ -44,14 лв. и лихви 19,43лв. Допълнителните начисления произтичат от определяне на данъчната основа по реда на чл. 122,ал.2 ДОПК, поради наличие на данни за укрити приходи – основание по чл.122,ал.1,т.2 ДОПК след проведено ревизионно производство по реда на чл.122 ДОПК – ревизия П. особени случаи.

Ревизията на дружеството е извършена в качеството му на правопреемник на „Еве – Х-Нгуен Хай” – Р за периода преди правопреемството .

Становищата на страните са следните:

ЖАЛБОПОДАТЕЛЯТ излага в жалбата си следните доводи:

-Счита за недоказани и неправилни изводите на ревизиращите органи за наличие на основание за определяне на данъчната основа по реда на чл.122 ДОПК поради липса на факти, а ал.2 на същия текст е приложена формално и без да се съобрази правно организационната форма на търговеца към датата на ревизията – като правоприемник на „Еве – Х-Нгуен Хай” - Р.

-Осчетоводените суми по кредита на сметка 102 „Допълнителен капитал” срещу дебит на сметка 501 „Каса” в размер на 24 000 евро се доказвал документално въз основа на представените доказателства за предоставен заем и за получено наследство от Република В, противно на изводите за обратното на ответника и ревизиращите органи. Постъпването на сумите по касата означавало действително постъпили суми, които са използвани в оборота на търговеца.

-Превратно се приемало, че получените заемообразно суми от Б М и Е Х –Нгуен, представлявали реализиран доход и подлежащ на облагане с ДДС. В тази връзка счита ,че на доказване подлежи получаването на сумите в заем, а не способността на заемодателите да предоставят тези суми, като така ответника изместил доказателствената тежест.

-Претендира се давност за задължения, установени за период преди 2002г.

Иска се отмяна на РА в обжалваната му част, претендират се и направените разноски.

ОТВЕТНИКЪТ – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” П. Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна и иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ.Излага следните доводи:

-Спорът се свеждал до непризнаване на декларациите на Б М и Е Х –Нгуен като доказателство за представени средства в заем на „Еве – Х-Нгуен Хай”- като документи от частен характер, с които се установявали изгодни за жалбоподателя правни последици.

-Декларираното от Б М предоставяне на 26 000 щатски долара на 25.02.2003г. не било подкрепено са доказателства за предаването на сумата – конкретно разписка, и доказателства за платежоспособност. Не съответствали на сумата, получена в заем от Б М представеният в хода на съдебното производство приходен касов ордер от 01.04.2003г. за сумата от 30 000 лв., внесени от Хай Х Нгуен в касата на едноличния търговец, както и осчетоводените средства по сметка 499 „Други кредитори” – 38 409,24лв, съгласно заключението на вещото лице, за които изрично се сочи, че е съставен приходен касов ордер само за сумата от 30 000 лв. Липсвали и документи за обмяна на щатските долари в лева, тъй като внесените парични средства в касата на търговеца са в български лева.

- Освен това за същата сума - 26 000 щатски долара, в хода на съдебното производство е представен и договор за заем от 25.02.2003г. по който заемодател е физическото лице Хай Х Нгуен, а заемател „Еве – Х – Нгуен Хай”, за който се твърди

в писмената защита, че е нищожен, тъй като по него и двете страни са едно и също лице, предвид факта, че едноличният търговец няма самостоятелна правосубектност.

-Твърдението на Е Х – Нгуен, за предоставен заем от 8 000 лв. на 30.11.2004г. също не било подкрепено с доказателства за реалното предаване на сумата през 2004г., както и за произхода на средствата. За същата сума е представени в хода на съдебното производство договор за паричен заем от 30.11.2004г. за същата , както и приходен касов ордер за вноса им от Е Х – Нгуен в касата на търговеца на същата дата, който не съдържа изискваните се реквизити по чл. 7,ал.1 от Закона за счетоводството (ЗСч) относно изискваните се реквизити за първичен счетоводен документ, адресиран до други предприятия, с оглед на което и не съставлявали доказателство за извършено от лицата плащане, не съставлявали и документ по чл.6, ал.1,т.1 от същия закон.

-По приложения разплащателен документ по наследствено право за предоставяне на сумата от 24 000 евро на 10.07.2005г. от сестрата на Хай Х Нгуен, не се подкрепя с доказателства за деклариране на посочената сума пред митническите власти съгласно Валутния закон, както и не е представен документ за обмяната ѝ в български лева. По представените приходни касови ордери допълнително в хода на съдебното производство с дата 01.11.2005г. за 5 100 лв., от 01.09.2005г. за 2200 лв. и от 02.01.2006г. за 26 000 за внесени суми от Хай Х Нгуен в касата на търговеца, също не съответствали на ЗСч по-горе.

-Изложеното обосновавало извод за нарушение на чл.4,ал.3 от ЗСч – на принципа за документална обосновааност на стопанските операции, не се доказвали реално извършени касови плащания, на което основание със същите суми е извършено увеличение на декларираната данъчна основа на облагаемите доставки и начислен допълнително ДДС.

Иска се от съда да постанови отхвърляне на жалбата, претендира се и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

ПРОКУРОРЪТ дава заключение за неоснователност на жалбата, а оспорения акт за обоснован и доказан на основание събраните доказателства в хода на съдебното следствие.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, изслушано е заключения на вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза, както и са представени допълнителни писмени доказателства от страна на дружеството-жалбоподател - договори за заем и приходни касови ордери за спорните суми, за които в хода на ревизията са представени доказателства, че са получени в заем и на основание разплащателен документ по наследствено право, за получено плащане в Република В. В хода на съдебното производство не са оспорени заключенията на вещото лице и не е откривано производство по оспорване на документ по реда на чл.193 ГПК за представените пред съда доказателства.

Съдът, като взе предвид приетите по делото доказателства, становищата и възраженията на страните, и след цялостна служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160,ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

Съдът счита този въпрос за решен с мотивите на Определение № 5749 от 30.04.2009г. на Върховен административен съд, постановено по адм.д. 2678/2009г., в което е прието, че на основание сключено споразумение с дата 23.11.2007 г. по чл.156,ал.7 ДОПК на л.172 от делото, срокът за произнасяне на ответника по жалбата на дружеството по административен ред е удължен и е изтекъл на 01.03.2008г., а решението на ответника с дата 31.01.2008г., връчено на 11.02.2008г. С оглед на последното е прието, че жалбата до съда с дата 25.02.2008г. е в рамките на 14-дневния срок з съдебно обжалване.

От изложеното следва извод, че жалбата по делото е процесуално допустима, като подадена в срок и от надлежна страна, както и срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, П. спазване и на чл.156,ал.2 ДОПК за задължителност на обжалването по административен ред, както и на чл.156,ал.1 и ал.3 ДОПК - РА да не е отменен от решаващия орган в обжалваната пред съда част. П. този извод, жалбата следва да бъде разгледана по същество.

По наличие на основания за нищожност на РА в обжалваната му част и спазване на предвидената форма и процесуални правила в производството по издаването му, съдът намира следното:

Задълженията на дружеството с РА са установени за данъчни периоди от месец януари 2003 г. до месец януари на 2007г. включително, а с жалбата се обжалва само в тази му част. За данъчните периоди, предмет на ревизията от преди началния период не са установени данъчни задължения и в тази част не е предмет на обжалване, съответно на произнасяне от съда по законосъобразността на РА.

Ревизионно производство е допустимо за данъчни периоди от месец януари 2003 г. до месец януари на 2007г. включително, тъй като е спазен срокът по чл. 109 ДОПК за образуването му – образувано е преди изтичане на 5 години от изтичане на годината, в която е подадена декларация за най-отдалечения данъчен период. Този извод следва от датата на издаване на първоначалната Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 405/19.04.2007г., връчена на 25.04.2007г.

Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като ЗВР № 405/19.04.2007г., изменена с последваща ЗВР № 692/19.04.2007г. за удължаване на срока на ревизията до 24.08.2007г. и Заповед № К 692/24.08.2007г. за определяне на органа, който да издаде РА, са издадени от компетентен орган, заемащ длъжността началник на сектор „Контрол” в ТД на Н. - Б.Този извод следва от надлежното овластяване на издателя на посочените заповеди по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно изричната заповед за това на директора на същата на ТД по силата на която този орган има функции да възлага извършването на ревизии по чл.113 ДОПК.

ЗВР и заповедта за определяне на компетентен орган да издаде РА, имат необходимото съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 и чл.119,ал.2 от ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването им.

Ревизионното производство, образувано с издаването на заповедта за възлагане на ревизията /чл. 112, ал. 1 от ДОПК/, с начален момент по чл. 114, ал. 1 от същия кодекс установява начален момент на ревизията – датата на връчване на заповедта за възлагане, т.е. на 25.04.2007г. Спазени са сроковете по чл. 114, ал. 1 и 2 ДОПК за извършване на ревизията – тримесечен от връчването на ЗВР, съответно удължен с един месец до 24.08.2007г. Издадените актове в хода на ревизията са надлежно връчвани – Ревизионен доклад (РД) № 692/24.08.2007г. е връчен на 05.09.2007г., а обжалваният РА № 692/04.10.2007г. – на 10.10.2007г. Издаването на РА е съобразено с правото на възражения срещу РД, каквото е подадено на 19.09.2007г. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е проведено в предвидените от закона срокове, като е спазен срокът за издаване на РД по чл. 117, ал. 1 ДОПК - 14-дневен от датата на приключване на ревизията.

Съгласно чл. 119, ал. 3 от ДОПК, РА следва да се издаде в 14-дневен от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад, или от датата на подаване на такова, т.е. 14 дневен от 19.09.2007г., когато изтича срокът по чл. 117, ал. 5 ДОПК за подаване на възражение срещу РД. РА е издаден на 04.10.2007г., като срокът по чл. 119, ал. 3 ДОПК е спазен.

Посочените актове са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК, съответно от Б Г, Р Джорева и П С, издали и подписали РД, и от Б Г - издал и подписал РА.

РД №692/24.08.2007г., представляващ акт по чл. 21, ал. 3 от АПК, има необходимото съдържание по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, с което също е спазена предвидената в закона форма за издаването му. Предвид и липсата на констатация за нарушаване на процедурата по издаването му, на основание чл. 171, ал. 1 АПК вр. пар. 2 ДР на ДОПК, същият е доказателство пред съда/оборимо/ за съдържащите се в него констатации.

Предвид издаването на РА въз основа на процесните РД и заповед за определяне на компетентен орган да издаде РА, както и формалното съдържание на последния, то следва извод, че Ревизионен акт №692/04.10.2007г. , представляващ индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 2 от АПК, е издаден от компетентен орган и в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл. 119-120 от ДОПК, като е спазена предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството, в това число и въз основа на РД №692/24.08.2007г. В мотивите на РА подробно са обсъдени доводите в подаденото възражение, а в останалата част са потвърдени мотивите на РД.

По изложените до тук съображения, съдът намира, че не са допуснати процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, нарушаване на правата на защита на дружеството, както и други нарушения, водещи до нищожност на обжалвания акт поради некомпетеност или съществени процесуални нарушения, както и неспазване на предписаната от закона форма.

По материалната законосъобразност на РА в обжалваната част, предвид доказателствата, доводите на страните и относимите правни норми, съдът намира следното:

Дружеството-жалбоподател е правоприемник на „Еве – Х- Нгуен Хай” , като прехвърлянето на търговското предприятие на едноличния търговец е вписано с Решение № 281/23.01.2007г., съгласно удостоверение на Благоевградски окръжен съд – 115а от делото .

На Хай Хонг Нгуен е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) с изх.№ КПД 587/24.04.2007 г. - на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 124, ал. 3 от ДОПК, за периода 2003 – 2006г. В отговор на искането са представени декларации за всяка от годините на периода по утвърдения образец.

На дружеството в качеството му на правоприемник на „Еве – Х- Нгуен Хай” е връчено ИПДПОЗЛ с изх.№ КПД 744/10.05.2007 г. - на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, както и за представяне на първични счетоводни документи за осчетоводени суми по сметка 102 – „Основен капитал, неизискващ регистрация” и сметка 499 „Други кредитори”. Видно от доказателствата по делото, по това искане са представени доказателства – фактури, както и две декларации от Божана Ангелова Мицева за предоставена сума в заем от 26 000 щатски долара, първата без дата на съставянето ѝ, а втората с нотариална заверка на подписа от 26.07.2007г., и декларация на Емилия Христова –Нгуен нотариална заверка на подписа на същата дата, съответно за 8 000 лв., предоставени в заем, обяснение от Хай Х Нгуен за сумата от 19 600 евро. от делото, в превод и в оригинал разплащателен документ по наследствено право за сумата от 24 000 евро, извлечения от счетоводни регистри и сметки.

С уведомление с изх.№ 1499/16.07.2007г. дружеството в качеството му на правоприемник на едноличния търговец е уведомено на основание чл.124,ал.1 ДОПК, че в хода на ревизията е установено през отчетните периоди от 2003 до 2006г. включително неспазване на счетоводния принцип за документална обосновааност на стопанските операции, въз основа на което и основата за облагане с данък върху доходите за същите периоди, ще бъде определена по реда на чл. 122,ал.1,т. 2 ДОПК. Определен е и срок – 14 дневен, за представяне на становище и доказателства. Уведомлението е връчено на 17.07.2007г. на Хай Х Нгуен в качеството му на представляващ дружеството.

До Божана Мицова е отправено ИПДПОЗЛ с № КПД 1586/07.08.2007г., връчено на 09.08.2007г., на основание чл.37, ал.2 и ал.3 ДОПК, да представи документи, примерно изброени, доказващи собствеността ѝ върху 26 000 щатски долара през 2003г., както и за предоставени в заем през същата година парични средства.

В резултат на отправеното искане и във връзка с извършена насрещна проверка, с декларация от 13.08.2007г. М е декларирала, че е предоставила на 25.02.2003г. сумата от 26 000 щатски долара, представляващи спестявания по време на брака ѝ за строеж

на къща, обръщали ги във валута, нямало къде да се вложат, и затова са дадени в заем.

В мотивите на Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №01-01-406-01/13.08.2007г. на Б М е констатирано, че освен посочената собственоръчна декларация на същата, приложена към протокола, други доказателства не са представени.

През процесните периоди физическото лице Хай Х Нгуен е подавал данъчни декларации по Закона за облагане доходите на физическите лица, в които е деклариран данък за плащане за 2004 г. – 14,40 лв. и за 2006г. – 27,60 лв., а през 2003 и 2005г. – данъкът е в нулев размер.

Ревизиращите органи са приобщили доказателства – нотариални актове, постановления за възлагане и договор за покупко-продажба, за закупени недвижими имоти в гр. Р от физическото лице Хай Х Нгуен в режим на имуществена общност - съсобственост П. права S за следните имоти:

-През 2004 г. гараж от 18 кв.м. без конкретизирана стойност, придобит чрез възлагане с постановление на публичен изпълнител, както и избено помещение и нежилищен първи етаж от 193 кв.м. на стойност 7111лв., платени по банков път. Също през 2004 г. е закупена и нива на стойност 1000 лв.;

- През 2005г. са закупени ремонтна работилница и нежилищен първи етаж с площ от 178, 51 кв.м. на стойност 21 528 лв., платени по банков път.

-През 2006г. са закупени първи и втори етаж от триетажна масивна сграда за 9800 лв., платени в брой и урегулиран поземлен имот от общината от 560 кв.м. за сумата от 45 001лв.

Извършени продажби на недвижими имоти и са получени приходи през 2006г. от два апартамента от по 60 кв.м., всеки за сумата от 58 749 лв., получена от продавачите в брой, за които ревизиращите органи също са констатирани, че са семейна имуществена общност – със същите права на Хай Х Нгуен.

За периодите от 2003-2006г. не са представени договори за наем, през целия период едноличният търговец е осъществявал дейността в собствен имот. Брутните приходи, по години през периода са следните: за 2003г. -104 791,51лв.; за 2004г. – 175 237,41лв.; за 2005г. -223382,19лв.; за 2006 г. – 305678,51лв. Направен е и анализ на салдата – наличности по касата и банковата сметка и оборотите през годината, които са близки по дебита и кредита и порядъка от 150 до 350 х.лв., а наличностите – незначителни в край не всяка година.

Констатирано е също така, че дейността на търговеца – продажба на бяла техника, извършвана в гр. Р – районен търговски център, в който няма други търговски обекти с подобни условия, както и че няма други лица, упражняващи същата или подобна дейност, с които да се извърши съпоставка.

Ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК, като е прието наличие на обстоятелство по чл. 122, ал. 1 , т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрити приходи или доходи, изразяващо се в извършване на стопански операции П. липса на документи

с доказателствена сила, с което бил нарушен принципът за документална обоснованост по чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството. За взети такива счетоводни записвания от ответинка и ревизиращите органи се приемат следните:

1. На 01. 12. 2003 г. са осчетоводени по кредита на сметка 102 – „Основен капитал, неизискващ регистрация” и по дебита на сметка 499 – други кредитори, сумата от 38 409,42 лв. По посоченото записване за сумата от 30 000 лв. е обсъдена представена декларация от Б М , с нотариална заверка на подписа на 26. 07. 2007 г., като считат същата за частен свидетелстващ документ, и не е свързан с документ, отговарящ на изискванията на ЗСч. За сумата от 8 409,42 лв., приемат, че не са представени документи или други доказателства за основанието на извършената стопанска операция. Приемат, че сумата от 38 409,42 лв. представлява плащане по облагаема доставка по смисъла на чл. 32 от ЗДДС и наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 , т. 2 от ДОПК, а на основание чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК променят данъчната основа за облагане с ДДС в посока на увеличение със същата сума, доначисляват ДДС, в резултат на което и се променя и резултата за данъчния период - от ДДС за възстановяване 472, 98 лв. на ДДС за внасяне в размер на 7 208,88 лв.

2. За данъчен период 04. 2004 г. е констатирано, че по делбита на см. 501 каса в лева, на 01. 03. 2004 г. е постъпила сума в размер на 8 000 лв. с ПКО, осчетоводена по кредита на сметка 102 „Основен капитал, неизискващ регистрация” и от дебита на сметка 123 - печалби и загуби от текущата година – 1017,83 лв. За произхода на сумата от 8 000 лв. не са представени доказателства, с оглед на което със същата променят в увеличение данъчната основа на облагаемите доставки с изключение на износа, и резултата за данъчния период се променя от деклариран ДДС за възстановяване на ДДС за внасяне в размер на 1033,32 лв.

3. За данъчен период м. 09. 2005 г. е констатирано, че по дебита на сметка 501 „Каса в лева” на 01. 09. 2005 г. е постъпила сума от 2 200 лв. по приходен касов ордер, осчетоводени по кредита на сметка 102 „Основен капитал, неизискващ регистрация”. Без да се обсъжда конкретен документ се приема, че собственоръчно написана декларация, не била основание за това. Като приема, че посочената сума е плащане по облагаема по смисъла на чл. 32 от ЗДДС доставка и във вр. с чл. 25, ал. 1 и ал. 3 от същия закон, чл. 122, , ал. 1, т. 2 и във вр. с чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК променят в посока на увеличение данъчната основа за облагаемите доставки със същата сума, като се променя и съответно резултата за данъчния период - резултата за внасяне в размер на 1204,10 лв. се увеличава на 1644,10 лв.

4. За данъчен период 11. 2005 г. е констатирано, че по дебита на сметка 501 „Каса в лева” също е посочена дата 01. 09. 2005 г. е постъпила сума от 5 100 лв. по приходен касов ордер, осчетоводени по кредита на сметка 102 „Основен капитал, неизискващ регистрация”. Без да се обсъжда конкретен документ се приема, че собственоръчно написана декларация, не била основание за това. Като приема, че посочената сума е плащане по облагаема по смисъла на чл. 32 от ЗДДС доставка и във вр. с чл. 25, ал. 1 и ал. 3 о с.з. , чл. 122, , ал. 1, т. 2 и във вр. с чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК променят в посока на увеличение данъчната основа за облагаемите доставки със същата сума, като се променя и съответно резултата за данъчния период - резултата

за внасяне в размер на 1217,11 лв. се увеличава на 2237,11 лв.

5. За данъчен период м. 01. 2006 г. е констатирано, че по дебита на сметка 501 „Каса в лева” също е посочена дата 01. 01. 2006 г. е постъпила сума от 26 000 лв. по приходен касов ордер, осчетоводени по кредита на сметка 102 „Основен капитал, неизискващ регистрация”. Без да се обсъжда конкретен документ се приема, че собственоръчно написана декларация, не била основание за това. Като приема, че посочената сума е плащане по облагаема по смисъла на чл. 32 от ЗДДС доставка и във вр. с чл. 25, ал. 1 и ал. 3 о с.з., чл. 122, , ал. 1, т. 2 и във вр. с чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК променят в посока на увеличение данъчната основа за облагаемите доставки със същата сума, като се променя и съответно резултата за данъчния период - резултата за внасяне в размер на 1169,36 лв. се увеличава на 6369,36 лв.

Освен изложеното, ревизиращите органи и ответника приемат и наличие на свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „а” от ДР на ДОПК и за приложимост на разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО /отм./, в сила за процесния период, а представените писмени декларации и доказателства се преценяват по реда на чл. 57, ал. 4 от ДОПК като частни свидетелстващи документи, които не се ползват с материална доказателствена сила. За доказателствата за предоставените в заем суми, от Б М и Е Х - Нгуен П. обжалването по административен ред е изтъкнат и още един довод – липсата на доказателства за „платежоспособност” и за „произхода” на паричните средства, освен за реалното предаване на сумите през съответната година.

В хода на съдебното производство - с молба от 01. 12. 2009 г. са представени от дружеството допълнителни доказателства, непредставени пред ревизиращите органи: Договори за паричен заем от 25. 02. 2003 г. между Хай Х Нгуен и „Еве – Х – Нгуен Хай” за сумата от 26 000 щатски долара и от 30. 11. 2004 г. между Емилия Василева Христова Нгуен и посочения едноличен търговец за сумата от 8 000 лв., 5 броя приходни касови ордери с издател същия търговец, съответно за внесени суми в касата на търговеца, в които като основание за вписането им се сочи „за паричен заем” съответно от Хай Х Нгуен - 30 000 лв. на дата 01. 04. 2003 г., от Е В Х - Нгуен - 8 000 лв. на дата 30. 11. 2004 г. от Хай Х Нгуен са внесени 5 000 лв. на 01. 11. 2005 г., 2 200 лв. на 01. 09. 2005 г. и 26 000 лв. на 02. 01. 2006 г.

По делото е изслушано заключение на вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза, което след проверка в счетоводството на „Еве – Х- Нгуен Хай”, е дало на поставените въпроси следните отговори:

- Констатирало е подробно описани в мотивите счетоводни операции за заемообразно получени средства по сметките за разчети 499 Други кредитори, 501 Каса в лева (по дебита на сметките), в кореспонденция със 102 Основен капитал, неизискващ регистрация (по кредита). Според вещото лице, този начин на осчетоводяване не оказвал влияние върху формирането на крайния финансов резултат за съответния данъчен период.

- Посочва, че абсолютната сума на изменението на данъчната основа без да са извършвани прихващания между вземания и задължения е 79 709,42лв., върху която сума с процесния РА е начислен и ДДС в размер на 15 963,97лв.

- През данъчни периоди, предхождащи процесните, за които са установени с РА задължения, вещото лице не е установило наличие на задължения към бюджета на едноличния търговец.

- През данъчните периоди месеците 11 на 2004 г., 09 на 2005г., 11 на 2005г. са реализирани приходи в по-висок размер от размера на осчетоводените като получени в заем средства, а за 2003 и 2006г. е липсвала информация, за да се извърши такова сравнение.

Установеното от вещото лице потвърждава констатациите на ревизиращите органи за извършените счетоводни записвания, и по същите не се спори.

Правни изводи на съда по преценката на доказателствата и по наличие на основание за определяне на данъчната основа по реда на чл.122 ДОПК:

Съдът изрично в свое определение от 25.07.2009г. е указал предмета на доказване и доказателствената тежест на страните: предмет на спор е не само доказателствената сила на представените частни документи за сключен договор за заем, но и реалното прехвърляне на правото на собственост върху процесните парични средства, на които доводи жалбоподателят противопоставя тезата, че договорът за заем не е формален, а реален договор.

Също съдът изрично е указал, че договорът за банков кредит е уреден като търговска сделка по Търговския закон – чл. 430 и следващите. Тъй като се претендира, че Хай Х Нгуен в качеството си на едноличен търговец е сключвал сделки за заем във връзка с дейността му в това качество, то сделката е търговска и за двете страни по силата 286, ал. 1 и чл. 287 от Търговския закон, като поради липсата на правна уредба в ТЗ, субсидиарно следва да се приложат разпоредбите на гражданското законодателство – чл. 288, ал. 1 от същия закон. На посочените основания, приложими са правилата за договор за заем по Закона за задълженията и договорите, а именно:

„чл. 240. С договора за заем заемодателят предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи, а заемателят се задължава да върне заетата сума или вещи от същия вид, количество и качество.

Заемателят дължи лихва само ако това е уговорено писмено. Това разпореждане не се отнася до банките.

П. заема се прилага чл. 247.

Ако не е уговорено друго, заемателят трябва да върне зетите пари или вещи в течение на един месец от поканата.”

От посочената правна уредба следва еднозначно, че за да се приеме сключването на такъв договор, следва да се докаже както реалността на сделката, така и прехвърлянето на правото на собственост върху съответната парична сума на заемодателя, защото същият не би могъл да прехвърли това право, ако не го притежава.

В тази връзка предвид защитната на дружеството-жалбоподател за наличие на валидно сключени договори за заем, то в негова тежест е да докаже наличието на всички предвидени в закона основания за възникване на посоченото облигационно правоотношение. Също в негова тежест е да докаже декларирането пред митническите власти на Република Б на валута, която твърди, че е внесъл П. влизането си в страната, за което обстоятелство не представя доказателства нито по делото, нито пред административния орган.

Съдът също така е указал и допустимостта да бъдат установени обстоятелствата за облагане по материалния закон, в случай че съдът счете П. постановяване на решението си, че не са налице основания за извършване на ревизия П. особени случаи.

Въпреки горните указания на съда, дружеството в подкрепа на тезата си е ангажирало само съдебно-счетоводна експертиза с посочените по-горе задачи.

П. правната си преценка съдът на първо място следва да направи правна преценка на доказателствата по делото, като намира следното:

- Представените с молбата от 01.12.2008г. договори за заем и приходните касови ордери, посочени по-горе, не са оспорени от ответната страна по реда на чл.193 ГПК, а е взето становище по същите в ход по същество, посочено по-горе.

- Договорите за заем съдът преценява като частни писмени документи с оглед разпоредбата на чл. 145, ал. 1 от ГПК /отм./, съобразно датата, посочена в същите, а към момента на приключване на устните състезания – чл. 181 от ГПК нов, приложими на основание § 2 от ДР на ДОПК. Съгласно посочените разпоредби на ГПК, частният документ има достоверна дата за трети лица от деня, в който той е заверен или от деня на смъртта, или от настъпилата физическа невъзможност за подписване на лицето, което е подписало документа, или от деня, в който съдържанието на документа е възпроизведено в някой официален документ, или от деня, в който настъпи някой друг факт, който установява по също такъв безсъмнен начин предхождащото съставяне на документа. Следва да се приеме, че представените договори за заеми, на основание посочените разпоредби от ГПК, нямат достоверна дата и не следва да бъдат взети предвид П. преценката за наличие на документална обосновааност на спорните счетоводни записвания.

- Горните изводи за липса на достоверна дата са относими и към представените с тази молба приходни касови ордери – също поради непредставянето им пред ревизиращите органи, а за пръв път пред съда. Не се доказва съществуването им по време на осчетоводяване на процесните суми като заемни средства, посочени по-горе по т. 1 до т. 5 за отделните данъчни периоди.

- В декларацията на Б М на л.140 от делото, изрично се твърди, че съпругата на Хай Х Нгуен - Е Х – Нгуен, е нейна племенница, т.е налице са близките родствени връзки между тези лица. Това предполага и съмнение за заинтересованост от изхода на делото, поради липса на каквито и да са други доказателства в подкрепа на твърдението за предоставяне в заем на сумата от 26 000 щатски долара, в това число и

за притежаване на сума в такъв размер от Б М.

-Във връзка с това съдът приема за недоказано, че е налице реално изпълнение във връзка с твърденията в декларациите на Б М за наличие на заемен договор между нея и Хай Х Нгуен през 2003г.

- Освен изложеното, предвид декларираните обстоятелства от Б М – за предоставяне на парична сума, то не може да се приеме и наличие на договор за заем, тъй като липсва каквото и да е доказателство или твърдение за уговорена клауза за връщане, което води до извод за липса на насрещна престация, т.е. за безвъзмездност на предоставените средства.

-Също от значение е и обстоятелството, че в нито една от декларациите по чл. 124, ал.3 ДОПК, физическото лице Хай Х Нгуен не е посочило получени заемни средства в качеството му на физическо лице както се твърди в декларацията на Б М. Декларациите на последната за предоставяне през 2003г. на паричен заем е представена едва след повторно отправеното ИПДПОЗЛ от 10.05.2007г., но вече до дружеството в качеството му на правопреемник на едноличния търговец, т.е. след като в мотивите на същото е посочено изрично, че са установени осчетоводявания по сметка 102 в кореспонденция с сметки 499 и 501, за които следва да се представят първични счетоводни документи, подробно описано по-горе, и приложено по делото на л. 136.

- От горното следва, че декларацията на Б М е представена за да „обоснове” в съответствие с чл.4,ал.3 от ЗСч стопански операции, за които е констатирано преди това, че не се основават на първични счетоводни документи - дори от самото записване на счетоводната операция.

-Изводите за свързани лица в още по-голяма степен както и останалите изложени съображения за декларацията на Б М, са относими изцяло и за представената декларация от - Е Х – Нгуен на л. 143 от делото за съпруга на Хай Х Нгуен.В тази декларация не се упоменава сключен писмен договор за заем, какъвто е представен с дата 30.11.2004г. също за сумата от 8 000 лв. едва в хода на съдебното производство, което е допълнителен аргумент съдът да приеме, че договора е без достоверна дата и да не го цени като доказателство за действително съществуващо заемно правоотношение между страните.

-Освен изложеното, договорът за заем в размер на 26 000 щатски долара от 25.02.2003г. между Хай Хонг Нгуен и „Еве – Х- Нгуен Хай”, представен към молбата от 01.12.2008г., съвпада по предмет с представената в хода на ревизионното производство декларация на Б М. Неясно остава с тези доказателства коя счетоводна операция се доказва от посочените по-горе по т.1-5, както и поради липсата на писмени доказателства, че посочени суми в долари, са конвертирани в български лева – на коя дата и П. какъв курс на обмяна, за да се установи точната легова равностойност и на коя стопанска операция съответства. На това основание представения приходен касов ордер за сумата от 30 000 лв., внесени в касата от Хай Х Нгуен не може да се отнесе нито към договора за заем, нито към декларацията за предоставен заем от Б М.

-Съдът намира за основателни доводите на ответника и на ревизиращите органи по отношение на представения разплащателен документ по наследствено право от сестрата на Хай Х Нгуен, платени в Република Витнам, във връзка с представеното обяснение от същия на л. 141 от делото за сумата от 19 600 евро през 2005 г. Поради непредставянето на доказателства за декларирането на тази сума пред митническите органи П. влизането в страната, тъй като съгласно чл.2, ал.2 от Наредба № 10 от 16 декември 2003 г. за износа и вноса на парични средства, благородни метали, скъпоценни камъни и изделия със и от тях и за водене на митническите регистри по чл. 10а от валутния закон, сума в такъв размер е следвало да се декларира, в това число и произхода ѝ по реда на чл.8 от същата наредба, в относимата редакция към 2005г. на тези разпоредби.

Следователно, от никое от представените писмени доказателства не може да се установи основанието за посочените осчетоводявания на суми по т.1-5 по-горе, не е налице основание на стопанските операции, с оглед на което са правилни констатациите на ревизиращите органи, че е налице нарушение на чл.4, ал.3 от ЗСч. – на принципа за документална обоснованост. Съгласно тази разпоредба, предприятията осъществяват счетоводството на основата на документалната обоснованост на стопанските операции и факти, като спазват изискванията за съставянето на документите съгласно действащото законодателство.

П. така изложеното, съдът намира, че данъчната основа за облагане на жалбоподателя за ревизираните периоди е правилно определена по реда на чл.122 от ДОПК, тъй като в хода на ревизията са установени данни за осчетоводяване на суми, за които не може да се установи произхода им. Доколкото не се спори, а дори изрично се твърди, че същите са постъпили действително в касата на търговеца и същите са послужили за извършване на търговската му дейност, то същите следва да се увеличат приходите за съответния период и да се третираат като укрити приходи или доходи, а не като заемни средства.

Следователно, е налице посоченото основание в РА по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК - данни за укрити приходи или доходи, поради което не може да се реализира конкретния фактически състав на съответния материален данъчен закон в случая Закона за облагане доходите на физическите лица и предпоставящ прилагането на последния.

Издаването на РА П. особени случай е регламентирано в чл. 122, ал. 1, от ДОПК, приложим П. наличие на някое от обстоятелствата по ал.1 на същата разпоредба, като същите не е необходимо да са едновременно дадени, а наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането на този специален ред, като органите по приходите, във вр. с чл. 3, ал. 1 от ДОПК – принцип на обективност в ревизионното производство, следва да се определят данъчната основа на задълженото лице.

П. констатирано наличие на предпоставка по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, какъвто е настоящият случай, определянето на облагаемата основа в тези случаи, следва да се извърши от органа по приходите по реда на чл. 122, ал. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК,

с цел постигане на посочения принцип за обективност и достоверност П. определяне правата, задълженията и отговорността на жалбоподателя в конкретния случай, както е и процедирано от ревизиращите органи. В тази връзка следва да се отчете и обстоятелството, че в РД и РА е отчетена липса на други лица, които осъществяват същата или сходна дейност, и са включили в определената по този ред данъчна основа само сумите, осчетоводени в нарушение на принципа за документална обоснованост.

С връчените искания по 37, ал. 2, и ал. 3 от ДОПК, уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК за представяне на документи, доказващи обоснованост на процесните стопански операции и в хода на съдебното производство, дружеството и физическото лице Хай Х Нгуен са имали възможност да докажат това като представят всички допустими доказателствени средства, което не е сторено.

П. наличие на основание по чл. 122, ал.1, т.2 от ДОПК, съгласно ал.2 от същата разпоредба се предвижда П. определяне на данъчната основа да се вземат предвид посочените обстоятелства - по т.1-16. В случая всички обстоятелства са взети предвид, видно от събраните доказателства и направения анализ на приходите, разходите, извършваната дейност, наемни договори, придобито и отчуждено недвижимо имущество, получените и извършени доставки и упражненото право на данъчен кредит както и броя на заетите лица, като са взети предвид всички относими и установими реално обстоятелства.

Във връзка с горното, поради наличие на посочените обстоятелства по чл.122,ал.1 и ал.2 ДОПК, то е налице и предвидената по чл.123, ал.1 от същия кодекс презумпция за наличие на подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, до доказване на противното. На основание на последната разпоредба, правилно ревизиращите органи са начислили данъци – в случая ДДС върху сумата на укритите доходи, на основание обвързващата презумпция, че същите са получени от търговската дейност на данъчния субект – в случая от продажба на „бяла техника”, както и поради регистрацията по ЗДДС. Правилно в случая е отчетено имущественото състояние през процесния период, в това число и П. отчитане на приходите и разходите по сделките с недвижимите имоти, относно правата на Хай Х Нгуен. Отчетено е наличие на свързани с него лица по § 1,т.3,буква "а" от ДР на ДОПК – неговата съпруга, като са взети вписаните в съответните документи за покупко-продажба стойности. Изложеното се подкрепя и от изводите на ревизиращите органи, че без процесните суми, посочени по т.1-5 по-горе, разходите, на търговеца не се покриват, с оглед на което установеното обстоятелство, че имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи и доходи, източници на финансиране, а направените разходи от Хай Х Нгуен и на съпругата му, съществено превишава размера на декларираните средства.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, П. извършена ревизия по реда на чл.122 от същия кодекс, фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното. Следователно доказателствената тежест в производството по обжалване на процесния ревизионен акт пред съда е на жалбоподателя. От изложеното за неоснователност на възраженията на дружеството, следва и извод, че не са оборени констатациите в обжалвания ревизионен акт, като правилно по размер са определени

задълженията по ЗДДС чрез промяна на данъчната основа за съответния данъчен период и съответно резултата за същия.

Съдът намира за неоснователно изложеното в заключението на вещото лице, че осчетоводените суми по сметка 102 в кореспонденция със сметки 501 и 499 не оказват влияние на финансовия резултат. Този извод би бил верен, но ако беше установен, че същите средства имат за източник договор за заем. Тъй като такъв не се установи, то същите правилно са отнесени в приход и обложени със следващия се данък, на основание чл.123,ал.1 ДОПК.

Начисленията за осигурителните вноски произтичат от начисляването им върху основа в по-малко от установения минимален размер на осигурителния доход за съответните месеци в рамките на периода от януари 2003г. до януари 2007г. , в нарушение на чл.6,ал.2,т.3 от Кодекса за социалното осигуряване. Принципът за дължимост на осигурителните вноски върху получените брутни възнаграждения, но върху не по-малко от минималния размер на осигурителния доход по последната разпоредаба, е въведен и в чл. 157 КСО за вноските за ДЗПО в чл. 40,ал.1 ,т.1 от закона за здравното осигуряване. Доколкото минималният размер на осигурителния доход по чл. 6,ал.2,т.3 от Кодекса за социалното осигуряване е нормативно установен, а не се оспорва от дружеството, че са внесени различни суми, то и в тази част правилно са установени задълженията и жалбата е неоснователна.

От всичко изложено следва извод за неоснователност на жалбата изцяло, като съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ изцяло, в това число и по аргумент от съдебната практика по сходен казус на ВАС - Решение № 2947 от 05.03.2010г. по адм.д. 12 822/2009г.

Поради направено своевременно искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът като съобрази материалния интерес – определените данъчни задължения – 22 357,88лв., на основание чл. 8, във вр. с чл.7, ал. 2, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в приложимата редакция към момента на приключване на устните състезания по делото, в размер на 897 лв. и на основание чл. 161, ал. 1, изр. последно от ДОПК.

Водим от изложеното, Административен съд С.-град, Първо отделение, 12 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Еве – Х” Е., с БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. Разлог, против Ревизионен акт (РА)№ 692/04.10.2007г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. Б.

ОСЪЖДА „Еве – Х” Е., с БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. Р, У. „М К.” 21,В., .1, представлявано от Нгуен Х Хай – управител на дружеството, ДА ЗАПЛАТИ по бюджета на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” П. Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 897 (осемстотин деветдесет и седем) лева за разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от получаване на препис от същото.

Административен съдия: