

РЕШЕНИЕ

№ 5728

гр. София, 29.10.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 19.10.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **9334** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на П. П. С. с адрес: [населено място], [улица], ет. 4, офис 8 срещу Ревизионен акт № 01-1011340/21.03.2011 г., потвърден с решение № 1580/13.09.2011 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, про ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения ревизионен акт, в обжалваната част, за жалбоподателката са установени допълнителни публични вземания - данък по Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ отм./ в размер на 25 585,42 лева за 2005 г. и съответната лихва в размер на 16 094,20 лева или общо 41 679,62 лева.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде, прогласен за нищожен, а алтернативно отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че РА е издаден при наличието на съществени нарушения на административно-производствените правила, защото не са обсъдени възраженията на С. и не са взети предвид представените доказателства. Инвокирани са доводи относно това, че не са били налице предпоставките за провеждането на ревизионното производство по реда на чл. 122 от ДОПК, защото неправилно административният орган е приел, че през 2005 г. лицето е направило разходи, които не са съответствали на получените и декларирани приходи. Според жалбоподателката доходите ѝ през ревизирания период са безспорно установени и същите са с произход продажба на недвижими имоти, получено застрахователно обезщетение и получен заем от М. П.. Неоснователно

административният орган не е признал за установено, че заемът наистина е получен. Произходът на средствата е безспорно доказан, защото майката на С. е живяла дълго време в Австралия и е имала възможност да спести сумите. Предаването им е удостоверено посредством съставянето на разписки, които не са оспорени и следователно доказват описаните в тях факти. В подкрепа на тези твърдения е представен нотариално заверен договор от 2006 г., съгласно който страните са регламентирали заемните си отношения, възникнали преди 2004 г.

В проведените по делото открити заседания, оспорващата не се явява Пълномощникът му адвокат П. поддържа жалбата. В дадения от съда срок са постъпили допълнителни съображения в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт И. намира жалбата за неоснователна и недоказана, като моли същата да бъде отхвърлена, по съображения, изложени в решението на Директора на Дирекция „ОУИ”, при ЦУ на НАП.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1005526/29.06.2010 г., изменена със Заповед № 1008418/07.10.2010 г. издадени от Началник на сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място]. Производството е спряно със Заповед № 1000697/09.11.2010 г. и е възобновено със Заповед № 1011340-В/28.12.2010 г. Предмет на ревизията е определяне на задълженията на жалбоподателката по ЗОДФЛ /отм./ за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2005 г.

В хода на ревизията са извършени множество процесуални действия и са събрани писмени доказателства.

От С. са изискани документи, свързани с източниците и размера на доходите, получени от нея през ревизирия период, вида и размера на притежавано движимо и недвижимо имущество, налични банкови сметки и парични средства в брой и доказателства за произхода им, получени и предоставени заеми, притежавани финансови активи и движими ценности, пътувания в чужбина, участия в управителни и надзорни органи на юридически лица, доходи от наем, документи доказващи извършените разходи на физическото лице и декларация във връзка с произхода на паричните средства.

Ревизираното лице е посочило, че като съдружник и управител на [фирма] е финансирало дружеството, като е внасяло в брой в касата парични средства: сума в размер на 11 700,00 лева - на 30.10.2004 г., сума в размер на 101 200,00 лева - на 30.09.2005 г. и сума в размер на 19 200,00 лева - на 30.11.2005 г. Сумите са осчетоводени чрез издаването на приходни ордери от съответните дати.

Декларирано е получаването на заем от 12 000,00 лева през 2004 г. и 120 000,00 лева през 2005 г. от М. П. П. - майка на ревизираното лице, гражданка на Австралия. Приложен е договор за паричен заем от 22.06.2006 г. с нотариална заверка. Посочено е, че не са получавани възнаграждения по трудови и извънтрудови правоотношения, както и доходи от други източници през ревизирия период. С. възразява се, че към 01.01.2004 г. е разполагала с налични парични средства общо в размер на 68 000,00

лева от продажба на недвижими имуществва, дарени средства и получено обезщетение за МПС по щета на същото. Като доказателства в тази насока са представени нотариални актове и платежни документи, издадени от застраховател.

След преглед на събраните доказателства, органите по приходите са констатирани, че липсват документите за установяване на данъчната основа. Във връзка с това на ревизираното лице е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което на същото е съобщено, че данъчната основа за облагане с данък върху доходите за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2005 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Указано е, че в 14-дневен срок следва да бъдат представени доказателства.

Ревизираното лице се е възползвало от правата си и е представило допълнителни документи, подробно описани в ревизионния доклад.

Събраните доказателства са анализирани и въз основа на тях е определен паричният поток по години. Извършена е съпоставка между средствата, с които лицето е разполагало по години и извършените разходи, в т. ч. обичайните разходи за издръжка на едно лице на база статистически данни на Националния статистически институт /НСИ/ и е направен извод, че разходите на задълженото лице през ревизираните периоди превишават доходите му.

Събраните доказателства са анализирани от ревизиращия екип и е прието, че съществува основателно предположение за укриване на доходи. Недостигът на средствата до размера на извършените разходи, е възприет за данъчна основа на основание чл. 122, ал. 1, във връзка с ал. 2 от ДОПК.

Органите по приходите не са кредитирали твърденията на С. за получени заеми, поради липса на доказателства за реалното притежаване и предаване на посочените средства от заемодателя.

Резултатите от ревизията са обективирани в издаден, в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК ревизионен доклад /РД/ № 1011340-В/11.01.2011 г. С. е подала възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е обсъдено в мотивите на РА и преценено като неоснователно.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № 01-1011340/21.03.2011 г., от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 1011340/14.01.2011 г., съставена при условията на заместване от органа, възложил извършването на ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил, в обжалваната част.

За изясняване на спорни обстоятелства е допуснато изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, чието писмено заключение е приобщено към доказателствения материал, събран в производството. Бяха разпитани и двама свидетели, за установяване на спорни факти.

Във връзка с релевираните доводи за нищожност на РА, ответникът представи заповеди, от които се установява, че длъжностното лице възложило ревизията е било в отпуск, поради което ЗОКО е издадена от друго длъжностно лице при ТД на НАП, [населено място], след издаването на съответния акт от страна на Териториалния Директор.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на

страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на С. на 24.03.2011 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 07.04.2011 г. /вх. № 94-П-160/. Между страните е сключено споразумение на основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК за удължаване на срока за произнасяне от страна на решаващия орган. Решение № 1580/13.09.2011 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е връчено на оспорващата на 20.09.2011 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез административния орган на 04.10.2011 г. /вх. № 94-00-197/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с изложеното следва да се приеме, че съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство по издаването на акт, с който се засягат нейни права и законни интереси и следователно е подлежащ на оспорване, поради което жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и събраните в хода на съдебното производство доказателства, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи:

Съгласно разпоредбата на [чл. 123, ал. 1 от ДОПК](#), в случаите по [чл. 122, ал. 1](#) при определяне на основата по реда на [чл. 122, ал. 2 от ДОПК](#), се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба, респективно доход, когато: 1/ стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране, получени от него и 2/ направените разходи от лицето и свързаните с него лица по [§ 1, т. 3, б "а"](#) от допълнителните разпоредби, явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Фактическите констатации на ревизиращите обосновават хипотезата на [чл. 123, ал. 1, т. 2 от ДОПК](#), като следва да се посочи, че за да се презумира подлежащ на облагане доход по смисъла на цитираната норма, следва превишението на разходите над приходите да е реално и безспорно установено от органите по приходите.

При съпоставка на събраните доказателства, за всяка една от годините на ревизирия период, в ревизионния акт е изготвен баланс на приходите и разходите на жалбоподателката.

Административният орган е приел, че са налице предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно, че декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние на лицето за ревизирия период.

За изясняването на обстоятелства, по които те не постигат съгласие, съдът допусна и изслуша заключение на ССЧЕ. Експертът е проверил коректно наличните първични счетоводни документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Вещото лице е изготвило заключението си в два варианта. При първия вариант са проследени паричните потоци за 2004 г. и 2005 г. без да се вземат под внимание твърдяните от жалбоподателката като получени от майка ѝ суми. При втория вариант са проследени паричните потоци за 2004 г. и 2005 г. като са взети предвид получените

като заем средства.

Заключението следва да бъде кредитирано в първия му вариант като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Неоснователно органите по приходите са приели, че началното салдо към 01.01.2004 г. е в размер само на 28 019,73 лева. Вярно е, че митническата декларация от 21.08.2001 г. /л.73/ за осъществен внос на сумата от 20 000 щатски долара е представена с възражението срещу ревизионния доклад, но това обстоятелство не я лишава от доказателствена сила. Документът носи заверка /подпис и печат/ на компетентните митнически органи при Митница С., поради което в тази си част той има характер на официален по смисъла на чл. 179 от ГПК. Неоснован е краткият извод, направен в РА, че тези средства не са били налични към 01.01.2004 г., защото няма логика да се приемат като налични средствата, получени от продажби на недвижими имоти през 2001 г., 2002 г. и 2003 г., както и получено дарение през 2003 г., удостоверено само чрез договор без нотариална заверка, а да не се приеме като приход сума, притежанието, на която се доказва с посочената надлежна митническа декларация за внос.

По отношение на полученото Е. С. застрахователно обезщетение по застраховка Каско на МПС, удостоверено с нареждане за плащане от 16.02.2003 г. /л. 159/ по щета № 02110040104, нито в РД, нито в РА са изложени мотиви защо визираната сума не е приета за приход, който да се включи в първоначалното салдо към 01.01.2004 г. Вярно е, че сумата от 4000 лева е получена от Е. С., но същата не е изключена от семейната имуществена общност съгласно чл. 20 от СК /отм./ и по тази причина половината от нея принадлежи на жалбоподателката и следователно е необходимо да бъде включена в началния баланс.

По изложените съображения съдът намира, че публичното задължение на оспорващата следва да бъде определено, като се приеме, че към 01.01.2004 г. тя е притежавала 75 373,13 лева.

В РА и в потвърждаващото го решение на Директора на Дирекция „ОУИ”, са изложени пространни разсъждения, относно това защо не следва да бъде кредитирано твърдението на жалбоподателката, че е получила от М. П. твърдените суми.

Съдът, преценявайки наведените доводи и събраните доказателства, не може да не се съгласи с направените от органите по приходите изводи в тази насока. За доказване на реалното получаване на тези суми в хода на административното производство са представени редица документи /разписки за дадени на отговорно пазене суми от 16.06.2000 г. и 26.07.2002 г., разписки от 30.10.2004 г. и 30.09.2005 г. за усвоени като заем парични средства. договор за паричен заем с нотариална заверка на подписите от 22.06.2006 г. и уведомления от М. П.. В хода на съдебното производство в процесуално качество на свидетели бяха разпитани Ж. К. и Е. С., съответно сестра и съпруг на оспорващата. В показанията си и двамата посочиха, че са присъствали, когато през 2000 г. и през 2002 г. майката на оспорващата ѝ е предала сумите от 130 000 лева и 150 000 лева. Предаването на парите е станало в жилището ѝ.

След обсъждането на свидетелските показания в съвкупност с останалите събрани по делото доказателства, съдът намира, че могат да бъдат направени следните изводи. Чрез разпита на свидетели се цели разкриването на факти и обстоятелства, които не могат да бъдат установени посредством писмени доказателства или друг вид доказателствени средства, като експертизи, оглед и т.н. Свидетелите излагат устно пред съда данни за факти, за които те си спомнят и за които смятат, че съществуват

или са съществували в даден минал момент във и независимо от страните и независимо от съда. Затова как те са възприели тези факти или как ги възприемат е от значение мястото и вида на фактите, емоционалното състояние на възприемащия ги, неговото интелектуално ниво, възраст и др. Разбира се, тези разсъждения са валидни, когато свидетелските показания са дадени добросъвестно и честно, без да са неистински или укриващи истината. Съдът следва да възприеме, дали дадено събитие, описано от свидетеля се е случило или даден факт е съществувал, като се съобрази с множество елементи, като последователност, непротиворечивост, логическо изграждане, сетивни и емоционални връзки, волева насоченост и т.н., съдържащи се както в показанията, така и в останалия, събран по делото доказателствен материал. В разглеждания случай свидетелите са изложиха устно спомени за факти и обстоятелства, възприети от тях в даден момент от миналото.

Според настоящия съдебен състав показанията им не могат да бъдат кредитирани в цялост, поради роднинските връзки на К. с оспорващата и обстоятелството, че С. е неин съпруг. Двамата са очевидно заинтересовани от изхода на спора. По жалба на свидетелят С. в АССГ е образувано административно дело № 4566 от 2011 г., в което ответник е Директора на Дирекция „ОУИ“. Това обстоятелство е силно основание казаното от него да бъде подложено на съмнение. Показанията на свидетелите не кореспондират с описания по-горе договор за заем, където са посочени съвсем други суми и дати на предаване. Те отговарят на разписките за дадени на отговорно пазене суми от 2000 г. и 2002 г. Тези частни документи са представени с възражението срещу ревизионния доклад и според настоящия съдебен състав са съставени за установяване на благоприятни за ревизираното лице факти.

Съдът даде на оспорващата указания, че следва да докаже, че лицето, предаващо твърдените суми, реално ги е притежавало, в какъвто смисъл е и константната практика на Върховния Административен Съд. В тази насока не бяха ангажирани доказателства. Въпреки, че М. П. – австралийска гражданка е била в Б. през 2000 г. и 2002 г., което се установява от представената от ГД „Гранична полиция“ справка, по никакъв начин не можа да се установи, че тя е внесла през границата посочените суми. Не са представени съответните митнически декларации, които лицата, внасящи суми над определен размер са длъжни да попълват. Логично би било сумите да са внесени в чуждестранна валута, след като са били от източници на доход чужбина и в на място да са обменени в български левове, за което също не бяха ангажирани доказателства. В случай, че П. ги е държала в банка, то за С., като неин наследник не би следвало да е проблем да се снабди със съответния банков документ, удостоверяващ това обстоятелство.

Във връзка с изложеното настоящият съдебен състав намира, че М. П. не е притежавала сумите, които се твърди, че са предадени на оспорващата, поради което не може да се приеме, че същите следва да бъдат взети предвид при формирането на паричните потоци за ревизирания период.

По отношение на инвокираните доводи за нищожност на РА, съдът намира същите за лишени от правна опора. По силата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. В разглеждания казус ревизията е възложена със заповед на Началник на

сектор „Ревизии”, в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място]. На същата е разрешено да ползва отпуск в периода от 03.01.2011 г. до 11.02.2011 г. от Директора на ТД на НАП, [населено място]. В същия период функционалните ѝ задължения са поети от С. К., видно от представената заповед № 2-12-А от 03.01.2011 г. на Директора на ТД на НАП, [населено място]. В случая се касае за типичен пример за издаване на административен акт при условията на заместване, при което заместникът осъществява правомощията на титуляр за определен период. В правната теория се приема, че актът, издаден при заместване не е нищожен, защото това е начин администрацията да не спре да функционира, когато титулярът на дадено правомощие е възпрепятстван да осъществява функциите си поради отпуск, болест или друга уважителна причина. В случай, че в хода на ревизията лицето, възложило ревизията прекрати служебното си правоотношение, означава ли това, че производството следва да почне отначало. Отговорът на този въпрос е категорично отрицателен.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, при несъществено нарушение на административно-производствените правила, но при частично несъответствие с материално-правните разпоредби, поради което следва да бъде изменен.

С оглед изхода на делото и предвид на факта, че и двете страни са поискали присъждане на разноски на същите се дължат такива, съразмерно на уважената и отхвърлена част от жалбата, като тези в полза на ответника следва да бъдат изчислени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и ал. 4 и чл. 160, ал. 1, пр. 3 и пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалба на П. П. С. от [населено място] акт № 01-1011340/21.03.2011 г., потвърден с решение № 1580/13.09.2011 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, про ЦУ на НАП, [населено място], като вместо установените за оспорващата допълнителни публични вземания - данък по Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ отм./ в размер на 25 585,42 лева за 2005 г. и съответната лихва в размер на 16 094,20 лева **определя** допълнителни публични вземания - данък по ЗОДФЛ /отм./ в размер на 15 220,41 лева за 2005 г. и съответната лихва.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на П. П. С. от [населено място] срещу Ревизионен акт № 01-1011340/21.03.2011 г., потвърден с решение № 1580/13.09.2011 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, при ЦУ на НАП, [населено място] в останалата част.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, про ЦУ на НАП, [населено място] да заплати на П. П. С. ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, на основание чл. 161 от ДОПК, сумата от 4082,40

/четири хиляди и осемдесет и два и 41 ст./ лева, представяваща платени адвокатско възнаграждение в размер на 6000 лева, държавна такса в размер на 10 лева, внесен депозит за възнаграждение на вещото лице, дало заключението по допуснатата ССЧЕ в размер на 400 лева и внесен депозит за възнаграждение на свидетели в размер на 70 лева, съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА П. П. С. ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2 да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 754,41 /седемстотин петдесет и четири лева и 41 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на отхвърлената част от иска.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. Б..