

РЕШЕНИЕ

№ 5290

гр. София, 12.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 17.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5100** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и е повторно, след произнасяне на ВАС, с което е отменено решение № 6865/01.12.2020г.на АССГ, 20 състав и делото е върнато за ново разглеждане на друг състав на съда.

Образувано е по жалба на К. Й. П. с ЕГН: [ЕГН], чрез адв. М., преупълномощил адв. С. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221218006155-091-001/23.07.2019 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. К. М. - старши инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1788/22.10.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП)- [населено място] при ЦУ на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е ревизионен акт № Р-22221218006155-091-001/23.07.2019 г., потвърден изцяло с решението на директора на Д”ОДОП”, с който са установени задължения за 2013г. и 2014г. за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 18 962,65 лв. /главница/ и лихви за забава в общ размер на 9 809,93 лв.

В жалбата се сочи, че РА е незаконосъобразен, необоснован и недоказан, съставен при допуснати съществени нарушения на процесуалния и материалния закон. Релевира се,

че констатациите и изводите в РА взаимно си противоречат, като същите са необосновани и не се подкрепят от извършените процесуални действия и установени факти. Счита се, че в пълно противоречие с процесуалния и материален закон органите по приходите са преминали към ревизия по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, като са приели, че П. не е представила инвестиционно споразумение, а такова е представено ведно с писмени обяснения с писмо с вх. № 17-00-501/28.08.2017 г. Сочи се, че в уведомяването органите по приходите не посочват нито едно обстоятелство по чл. 122 от ДОПК, което е задължителна предпоставка за преминаване към облагане по особения ред, което се явява грубо нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди се, че при установяване на обстоятелство по чл. 122, ал. 1 от ДОПК органите по приходите е следвало да изискат от ревизираното лице да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, като такава декларация в хода на ревизионното производство не е изисквана от К. П.. Излага се довод, че РА не съдържа конкретните основания/законови разпоредби, въз основа на които са определени допълнителни данъчни задължения, както и РА не е подкрепен с нито едно доказателство, предвид факта, че РД не съдържа никакво доказателство относно направените в него констатации и изводи. Изразява се искане за отмяна на ревизионния акт в обжалваните части. Претендират се направените по делото разноски съгласно представен списък по чл.80 ГПК.Представя писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. К., оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221218006155-020-001 от 09.10.2018 г., връчена електронно на 23.10.2018 г., изменена със ЗИЗВР Р-22221218006155-020-002/21.01.2019 г. и ЗИЗВР № Р-22221218006155-020-003/21.02.2019 г., всичките издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С.. С цитираните заповеди е възложено извършването на ревизия на К. Й. П. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2012 г. до 31.12.2014 г. За възлагане на ревизията издалият ЗВР орган по приходите е оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. /л.27-29 по делото/. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия по електронен път на 23.10.2018 г. Срокът на ревизията е

следвало да завърши до 21.03.2019 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № 22221218006155-092-001/20.05.2019 г., връчен електронно на 02.06.2019 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в РД от ревизираното лице.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22221218006155-091-001/23.07.2019 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. К. М. - старши инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 05.08.2019 г.

В законния срок ревизионният акт е обжалван изцяло по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП - С. с жалба с вх. № 94-К-345/19.08.2019г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1619/23.08.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 1788/22.10.2019 г., с което ревизионният акт е изцяло потвърден. Решението е връчено по електронен път на 28.10.2019 г.

Установява се, че през ревизирания период К. Й. П. е осъществявала търговска дейност с дружествата [фирма] и [фирма], като е предоставяла оборотни средства и е захранвала касата на предприятията. Ревизиращият екип е констатирал, че за ревизираните период от 2012 г. до 2014 г. жалбоподателката е предоставила парични средства в общ размер на 40 627,12 лв., осчетоводени по сметка 492 „Разчети със собственика“.

Ревизионното производство се предхожда от извършване на проверка на К. Й. П., обхващаща периодите 2011 г. - 2016 г. При проверката са събрани данни относно: размера на доходите; разходите за издръжка и живот; извършени пътувания в чужбина; вземания и задължения от и към трети лица; придобито и притежавано, движимо и недвижимо имущество, ценности; притежавани банкови сметки и парични средства в брой, наличности и разполагаема сума в началото на ревизирания период и т. н. Съгласно решението на Директора на Д”ОДОП” в Протокол №ПФ-22221217000271-073-001 от 04.10.2018 г., с който е приключила проверката е посочено, че е установен недостиг на парични средства /превишение на разходите над декларираните доходи/, както следва: за 2011 г. – 15 708,94 лв.; за 2012 г. – на 7 392,65 лв.; за 2013 г. – 166 932,58 лв.; за 2014 г. – 24 951,26 лв. За периодите 2015 г. и 2016 г., също е установен недостиг на парични средства в размер на 31 541,38 лв., съответно 69 567,90 лв., но впоследствие тези периоди не са включени в обхвата на извършената ревизия.

В хода на настоящото ревизионно производство са извършени процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, описани на стр. 2 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. С Протокол №1607148/21.03.2019 г. са приобщени доказателствата, събрани при извършена на жалбоподателката проверка за съпоставка на имуществото и доходите на физическото

лицето, приключила с Протокол №ПФ-22221217000271-073-001 от 04.10.2018 г. На ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221218006155-040-001/03.01.2019 г., с което е поискано представянето в оригинал на Инвестиционно споразумение от 07.12.2009 г., сключено със С. И. С.. В отговор не са представени доказателства, но ревизираното лице е уведомило органа, че това споразумение вече е представено за нуждите на ревизията.

В резултат на непредставяне на изискваните документи в оригинал, органите по приходите са приели наличието на обстоятелства по чл. 122 от ДОПК, поради което е изготвено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221218006155-113-001/15.02.2019 г., връчено на ревизираното лице по електронен път на 27.02.2019 г. С цитираното уведомление К. П. е уведомена, че данъчната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за определяне на задълженията за периодите от 2012 г. до 2014 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124а от ДОПК.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, както и допълнително представени от ответната страна на 14.08.2020 г. писмени доказателства за попълване на административната преписка /Приложение 2/, ведно с писмени и веществени доказателства, касаещи удостоверяването на положените квалифицирани електронни подписи на РА, РД и всички ЗВР.

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно - счетоводна експертиза, изготвена от вещо лице П. К.. Вещото лице е работило по представените по делото доказателства. Съдът кредитира приетото и неоспорено от страните заключение на вещото лице П. К. като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените й задачи.

Въз основа на всички приети по делото доказателства и констатациите на вещото лице, се установява следното:

Съгласно констатациите в РД, за периода от 2011 г. до 2015 г. К. П. е подала годишна данъчна декларация /ГДД/ по ЗДДФЛ единствено за 2013 г. На лицето не са изплащани суми по чл. 57 и чл. 73 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди.

- За 2012 г.

Относно началната разполагаема сума в началото на ревизирания период П. е декларирала налични към 01.01.2011 г. парични средства в брой в общ размер на 350 000 лв., от които 50 000,00 лв. лични спестявания и 300 000,00 лв. , получени по сключено на 07.12.2009 г. Инвестиционно споразумение със С. И. С.. Органите по приходите са установили, че лицето е починало, като същият има двама наследника: И. С. и М. Н.. На М. Н. е връчено ИПДПО, в отговор на което последната е декларирала, че архивът на починалото лице се съхранява при нея. За произход на паричните средства, предоставени по Инвестиционното споразумение е посочила печалба на починалото лице през 2002г. от Българския Спортен Тотализатор. Предоставила е Удостоверение за наследници на С. И. С., Инвестиционно споразумение на 07.12.2009г. и разписка за предадени и получени суми в размер на

300 000лв. в брой, подписана от жалбоподателката и С.. Приложена е и декларация, че сумата по споразумението не е върната от К. П..

Изпратено е запитване до Българския Спортен Тотализатор с изх. № ПФ-22221217000271-041-001/14.06.2018г. Получен е отговор с изх.№ 01-01-1697/01.08.2018г. и е предоставено Удостоверение за печалба с № КР-21 /03.06.2002г. съгласно което С. И. С. е спечелил сумата от 1 594 662,60лв. през 2002г.

Съгласно дадените от жалбоподателката от 16.11.2017 г. писмени обяснения в хода на извършваната ѝ проверка, които са присъединени към административната преписка, същата е декларирала, че част от получените средства по инвестиционното споразумение са инвестирани в дейността на [фирма] и [фирма], като към 31.12.2016 г. [фирма] е с активи в размер на 32 000 лв., а [фирма] има активи от 136 000лв. Останалата част не е инвестирана. Към дадените обяснения е приложена разписка, удостоверяваща получаването на сумата по инвестиционното споразумение, която е идентична с представената от М. Н./наследник на С./ пред органа по приходите.

Видно от представената разписка, на 15.12.2009 г. жалбоподателката е декларирала, че е получила 300 000лв. от С. С. по инвестиционно споразумение от 07.12.2009 г. Разписката е подписана от цитираните лица.

Съгласно представеното „Инвестиционно споразумение“ жалбоподателката, в качеството на изпълнител, се задължава да извърши „правилно управление на предоставените за инвестиране средства, с цел постигане на положителен финансов резултат“. Изпълнителят се задължава да предостави на Инвеститора „правото на процент от положителния финансов резултат от управлението на средствата“. В раздел IV на договора е предвидено, че целта на инвестиционното споразумение ще бъде постигната в срок не по-дълъг от 10 години.

Органите по приходите са приели, че не може да се установи, налични ли са сумите по Инвестиционното споразумение, тъй като липсва яснота, за какви инвестиции са отпуснати тези средства и били ли са инвестирани към началото на първия ревизиран период. Ревизиращият екип е отбелязал още, че не може да се докаже, че средствата са били налични към 01.01.2011 г. и не са били инвестирани през 2009 г. и 2010 г., тъй като в подадената за 2013 г. от ревизираното лице ГДД по ЗДДФЛ не е попълнено приложение №11, в което се отразяват данни за непогасени остатъци от получени заеми към края на съответната година. Посочено е още, че такива данни, за непогасените към края на съответната данъчната година остатъци от получени през същата и през предходните пет данъчни години парични заеми, не са декларирани и през 2012 г. и 2014 г. Въз основа на гореизложеното ревизиращият орган е извел извод, че поради непредставянето на оригинал на инвестиционното споразумение, нито на оригиналната разписка за получаване в брой на сумата от 300 000 лв. и доколкото едната страна е починало лице, не може да бъде извършен анализ относно реалността на доказателствата, с които жалбоподателката опитва да докаже размера на първоначалната разполагаема сума. Относно декларираните 50 000,00 лв. от спестявания ревизиращите са посочили, че не са предоставени конкретни

доказателства за получаване и съхраняване на такава сума. В доклада е отбелязано още, че проверяваното лице е придобило през 2009г. 50% от идеалните части на два недвижими имота в Гърция на обща стойност 34 000,00 евро, /около 68 000,00 лв./, като сумите са изплатени изцяло в брой от нея на 21.09.2009 г.

Предвид изложеното е приета начална разполагаема сума за 2012 г. в размер на 5 000,00 лв. Доколкото жалбоподателката не е декларирала направени разходи за издръжка и живот, както и начална разполагаема сума в началото и в края на всяка година, в ревизионния доклад са включени документално доказаните разходи, за които са събрани доказателства от информационната система на НАП и Агенция по вписванията и са описани началните и крайните салда по банковите сметки на лицето. След извършване на съпоставка на имуществото на ревизираното лице и направените от него разходи и декларирани доходи, не е установено превишение на имуществото и направените разходи над доходите за 2012 г., поради което с РА не са установени задължения за този период.

- За 2013 г.

За 2013 г. от К. П. е подадена ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ с вх. № 2211И0012544/30.04.2014 г., в която е декларирана годишна данъчна основа за доходи от трудови правоотношения в размер на 890.10 лв., сума от годишните данъчни основи по чл.17 от ЗДДФЛ – 890.10 лв., обща годишна данъчна основа – 890.10 лв., данък върху общата годишна данъчна основа – 89.01 лв., авансово удържан и/или внесен данък – 80.00 лв.; дължим данък за донасяне - 9.00 лв.

За периода 01.01.2013г. до 31.12.2013г. К. П. е декларирала получени доходи по трудови правоотношения в размер на 1000лв. След проверка в ИС на НАП е установено, че лицето има сключен трудов договор с „П. – М - 2010" от 25.01.2013г. и основна заплата в размер на 90.00 лв. Договорът не е отразен като прекратен и е констатирано, че са изплащани суми до м.04.2014г. включително.

В писмени обяснения К. П. е заявила, че на 29.07.2013г. от сметката ѝ в П. са изплатени суми в размер на 15 000лв. по сметка в Ц. на сестра ѝ В. П. и същите суми са и върнати в брой. Органите по приходите са изложили, че дадените писмени обяснения не са подкрепени с никакви документи, дати на връщане на сумите или разписки.

Лицето е декларирало общо за 2013г. комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 800лв., разходи за пътувания в размер на 1000лв. и разходи за издръжка и живот, здравни и медицински разходи в общ размер на 3150 лв.

След извършена съпоставка между стойността на имуществото, направените разходи и декларирани доходи за 2013 г. с РА е констатирано превишение на имуществото и направените разходи над доходите в общ размер на 164 675,23 лв. Видно от таблицата на стр. 9 и 10 от РД в основна степен установеното превишение произтича от наличните паричните средства в банкови сметки в размер на 157 734,58 лв., при деклариран от лицето облагаем доход в размер на 800,00 лв.

- За 2014 г.

За 2014 г. не е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ в ТД на НАП С..

За периода 01.01.2014г. до 31.12.2014г. К. П. е декларирала получени доходи по трудови правоотношения в размер на 360лв. и получени суми по вземания от трети лица в размер на 8000лв. След проверка в ИС на НАП е констатирано, че проверяваното лице К. П. има сключен трудов договор с „П. – М - 2010" от 25.01.2013г. с основна заплата в размер на 90.00 лв. Договорът не е отразен като прекратен и е констатирано, че по него са изплащани суми до м.04.2014г. включително. За периода 2014 г. К. П. се е осигурявала, като самоосигуряващо се лице с месечен доход в размер на 420лв. Органът по приходите е приел, че задължителните ЗОВ за доход от 420лв. са в размер на 108,36лв. месечно, които са разход за самоосигуряващото се лице за 8 месеца през 2014 г. и са в размер общо на 866,88лв.

Предоставен е нотариално заверен договор за покупко-продажба на МПС от 10.01.2014г. видно от който жалбоподателката е придобила лек автомобил Мини К. за 1000лв. и е декларирала разходи за придобиване и ремонти в размер на 1500лв., които са отразени в разходната част на таблицата на стр. 11 и стр. 12 от РД. Видно от цитираната таблица Т. е декларирала комунални разходи по фактури от доставчици в размер на 800лв., разходи за пътувания в размер на 1500лв. и разходи за издръжка и живот и здравно медицински разходи общо в размер на 3700лв.

След извършена съпоставка между стойността на имуществото и направените разходи и декларирани доходи за 2014 г. с РА е констатирано превишение на разходите над доходите в размер на 24 951,26 лв.

Ревизиращите са извели извод, че за двата процесни периода 2013г. и 2014г. е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, изразяващо се в несъответствие между получените доходи и финансовото състояние на ревизираното лице. В резултат на това с РА е формирана годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, върху която е начислен данък върху доходите в общ размер на 18 962,65 лв., от които 16 467,53 лв. за 2013 г. и 2 495,12 лв. за 2014 г., ведно със съответните лихви общо в размер на 9 809,93 лв.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че

атакуваният РА Р-22221218006155-091-001/23.07.2019 г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия и в предвидената от закона форма, съгласно чл. 119, ал. 2 и чл. 120 ДОПК. РА, РД, ЗВР и ИЗВР са подписани с квалифицирани електронни подписи на издателите им съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са били оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Атакуваният РА е издаден и в предвидената форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Настоящото производство е повторно по разглеждане на оспорения РА, след като е произнесено решение на АССГ № 6865/01.12.2020г., с което е отменен акта по съображения за допуснати съществени процесуални нарушения, довели до ограничаване на възможността на ревизираното лице да организира защитата си, които са приети от съда като самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Това решение е отменено с решение на ВАС №6029/19.05.2021г. , с което е потвърден изводът на първата инстанция за допуснати нарушения на правилата по чл. 124 ал.1 и 3 от ДОПК, но е изтъкнато, че тези нарушения не могат да бъдат самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт. По тези съображения съдът е върнал делото за ново разглеждане по същество на спора, като настоящата инстанция следва да отговори на въпроса дължи ли се данък и ако се дължи в какъв размер.

При новото разглеждане на делото е назначена допълнителна ССЧЕ по поставени от жалбоподателя въпроси на база изготвения РД.

За 2012г. в.л. установява, че паричните средства в началото на данъчния период са 5018,30 лв., постъпленията са 1353,66 лв., разходите са 6250,32 лв. , а паричните средства в края на периода са 121,64лв. За 2013г. в.л. установява налични парични средства в началото на данъчния период 121,64 лв., постъпления 800 лв., разходи 7848,00 лв. и парични средства в края на периода възлизащи на сумата от 157 748,87 лв. Установеното превишение е в размер на 164 675,23 лв. За 2014г. в.л. е установило , че паричните средства в началото на периода са 157 748,87 лв., постъпленията са 8360,00 лв., разходите са 11795,40 лв. , а паричните средства в края на периода са 179 264,73. Констатирано е превишение от 24 951,26 лв.

За 2012г. няма облагаеми доходи, за 2013г. - 800 лв.облагаем доход по чл. 12 от ЗДДФЛ, за 2013г. -360лв. облагаем доход по чл. 12 от ЗДДФЛ.

Уточнено е, че ревизиращия орган е съставил паричен поток на наличните парични средства на жалбоподателя в началото на всяка ревизирана година и за 2012г. няма установен недостиг или превишение, съответно не е налице доход по реда на чл.12 от ЗДДФЛ, за 2013г. е установен недостиг , съответно е налице доход по чл. 12 от ЗДДФЛ в размер на 164 675,23 лв. и за 2014г. също е установен недостиг , съответно

е налице доход по чл. 12 от ЗДДФЛ в размер на 24 951,26 лв.

Вещото лице е направило изчисления и на база начално салдо към началната дата на ревизирия период съгласно посоченото от жалбоподателката наличие на сумата от 350 000лв. В резултат на това е установило, че към 2012г. е налице сумата от 350018,30 лв., получени са приходи от 1353,66 лв. , разходите са 6250,32 лв. и паричните средства в края на периода са 121,64лв. Установено е превишение от 345 000 лв. За 2013г. паричните средства в началото на периода са 345 014,29 лв., постъпленията са 800 лв., разходите са 7848,00 лв., средствата в края на периода са 157 748,87 лв. Установено е превишение със сумата от 180 217,42 лв. За 2014г. наличните средства в началото на периода са 337 966,29 лв., постъпленията са 8360,00 лв., разходите са 11795,40 лв., сумата в края на периода е 179 264,73 лв. , а установеното превишение е в размер на 155 266,16 лв.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като компетентно и пълно. Възражението на ответника, че част от същото излиза извън поставените задачи, поради което не следва се съобразява при решаване на спора е неоснователно. Действително вещото лице е направило изчисления и на база на твърдяна наличност в размер на 350 000лв., но този въпрос е напълно относим към спора, доколкото именно на база на изводите на органа за недоказаност на тази наличност е произнесен оспореният акт. Отделно от изложеното в правомощията на вещото лице е да отговори на всеки въпрос, възникнал допълнително в хода на извършване на експертизата, дори и той да не е бил зададен първоначално с оглед обективност и пълнота на изследването.

Спорът между страните се заключава в това дали към първоначалния данъчен период жалбоподателката действително е разполагала със сумата от 350 000 лв. преди 2011г.- 50 000 лв. лични спестявания и 300 000лв. от сключено на 07.12.2009г. инвестиционно споразумение с лицето С. И. С.. Относно сумата от 50 000 лв. се изтъква, че същата е имала сключени трудови договори за периода от 2002г. до 2006г. с основна заплата от 110 лв. и от 2006 до 2010г.-170 лв., а през 2009г. е закупила два имота на обща стойност 34 000 евро, което не предполагало възможност за спестявания в посочения размер. По отношение на сумата от 300 000 лв. се изтъква, че не може да се докаже че та е била налична към 2011г., а не е била инвестирана преди този период. В ГДД за 2012,2013 и 2014г. не са отразени непогасени остатъци от получени заеми. Сочи се, че не са представени оригиналите на инвестиционно споразумение и на разписка за получената сума и тъй като лицето С. е починало, то не може да се приеме за доказано това обстоятелство, а липсата на оригинал е препятствало ревизиращите да установят автентичността на представените документи. Прави се анализ на съдържанието на споразумението и се изтъкват аргументи за липса на житейска и стопанска логика. Според органа не е изяснено къде е съхранявана сумата.

Съдът не споделя тези изводи. На първо място лични спестявания е възможно да се правят не само от получени приходи по трудови възнаграждения, в каквато насока са се изчерпали усилията на органа и не само в посочения времеви диапазон. Обстоятелството, че лицето е закупило имоти на посочената стойност е обективен факт,от който може да се направи извод, че жалбоподателката е разполагала с парични средства, извън посочените трудови възнаграждения. Напълно неоснователно са пренебрегнати обясненията на жалбоподателката, свързани с наличните в брой суми от инвестиционното споразумение и направените инвестиции

в [фирма] и [фирма]. Досежно действителност на сключеното споразумение по делото са налични достатъчно доказателства, които неоснователно са игнорирани от органа, включително и такива, предоставени за нуждите на ревизията от наследниците на лицето С. и от Спортния тотализатор. Тук следва да се отбележи, че оригинал на споразумението и разписката е изискван от органа, но дори и да са верни твърденията за непредставянето му, то няма пречка автентичността на документите да бъде потвърдена или отхвърлена чрез назначаването на графологична експертиза върху наличното копие. В случая липсата на оригинал на този документ е взета като достатъчно основание да се премине към ревизия по особения ред, без да се положат усилия да се изясни въпросът дали такъв оригинал не се намира при наследниците на инвеститора. Доказано е и обстоятелството, че сумата от 300 000 лв. не е върната на С. или неговите наследници. Изводите, че не може да се установи дали са налични сумите по инвестиционното споразумение към 07.12.2009, което ясно сочи, че е малко вероятно цялата сума да е инвестирана в оставащите няколко дни от посочената година, както и в следващата, поради липсата на данни за готовност сумата да се инвестира веднага и то в конкретен проект. Констатираната от органа липса на яснота за какви инвестиции са отпуснати тези средства е ирелевантно по делото. Споразумението е доброволен акт между две страни и условията в него са известни и одобрени с факта на подписването му от всяка от тях. Неговото съдържание и доколко клаузите му са изгодни или не за някоя от страните също е ирелевантно обстоятелство, доколкото извън правомощията на органа е да охранява и съблюдава интересите на страните по частноправни взаимоотношения. Не се споделят и изводите, че липсват доказателства за съхраняване на спорната сума в брой, което се тълкува в светлината на недействително получена сума. Тук следва да се отбележи, че не става ясно какъв документ е нужен според органа за установяване на обстоятелство за съхранение на пари в брой. За целта е представена разписка, която удостоверява факта на преминаване на владението на сумата от 300 000 лв. от С. към жалбоподателката. Следователно сумата е постъпила физически в нейно владение. Това обстоятелство е потвърдено както от наследниците на С., така и от Б., от чийто отговор и приложено удостоверение е видно и не се спори, че лицето действително е разполагало с нужната сума, за да я предостави по споразумението. Всеки подписан документ доказва, че материализираното в него изявление е направено и че изхожда от лицето, което го е подписало като негов издател. Съдът е длъжен да приеме за автор на изявлението лицето, подписало документа, както и че изявлението е волята на автора на документа. Това е същността на формалната доказателствена сила на документите. Тя е прогласена в чл. 180 ГПК. С формална доказателствена сила се ползва всеки подписан документ, независимо дали е свидетелстващ или диспозитивен. Формалната доказателствена сила се преодолява ако се докаже неавтентичността на документа, а именно, че материализираното в него изявление не е направено от лицето, посочено като негов издател. Подобно доказване в настоящето производство липсва, поради което пълното игнориране на доказателствената функция на представените от ревизираното лице документи е необосновано. Частните документи нямат материална доказателствена сила/свързана със съдържанието на документа/. Законът не предвижда изявленията, които са материализирани в частен документи да имат задължително обвързващо за съда действие. Съдържанието им се преценява от съдията по вътрешно убеждение, във връзка с останалите обстоятелства по делото съгласно принципа на чл. 12 ГПК. В конкретния случай няма основание за не кредитиране на съдържанието на представеното споразумение. Обстоятелството, че лицето С. С. е починало на

22.03.2012г. е факт от обективната действителност, който стои извън волята на жалбоподателката и не следва да се тълкува в неин ущърб.

Фактът, че не е попълнено приложение №11 в ГДД по ЗДДФЛ за 2013г. може да представлява нарушение на задължения на ревизираното лице, но не и категорично от това обстоятелство да следва, че тази сума не е била налична.

Не се спори между страните, че ревизионното производство е проведено по реда на чл. 122 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект.

Правилата за определяне на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните са нормативно установени. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на, ал. 2 и, ал. 4 от същия текст, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти. Ревизиращите са длъжни при провеждане на производството да спазват принципа на обективност по чл. 3 от ДОПК, като определят основа за облагане, която максимално се доближава до действителната. С оглед нормата на чл. 122 от ДОПК следва да се обложи само онова несъответствие в имущественото състояние и онова превишение на разходите над приходите, които недвусмислено обосновават извод, че са налице укрити облагаеми доходи. Хипотезите по чл. 123, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК са различни и доколкото установяват презумпции за наличие на подлежаща на облагане данъчна основа, следва да се прилагат стриктно и самостоятелно. За целта, движенията и салдата по банковите сметки, както получените и разходваните в брой суми, следва да бъдат подложени на самостоятелен анализ, защото информацията която предоставят има различно значение с оглед на отделните хипотези на чл. 123, ал. 1 от ДОПК.

В настоящия случай това не е сторено. Незаконосъобразна е извършената преценка от органа по приходите на имущественото състояние на ревизираното лице. Наличните по делото доказателства за отделните източници на доходи, паричните суми и разходите на лицето и техния анализ поотделно и в съвкупност не водят до

направения от органа извод за наличие на предпоставките по чл. 122 ал.1 т.7 от ДОПК. Следователно като е провел ревизионното производство по особения ред, органът е извършил съществено нарушение, довело до незаконосъобразно приложение на материалния закон. В тази връзка съдът счита за правилно и законосъобразно извършеното проследяване на паричния поток от вещото лице, чиято експертиза е пълна и компетентна във изследвания вариант на доказана и налична сума от 350 000 лв. в началото на ревизирания период, съгласно което не се констатира несъответствие в имущественото състояние и превишение на разходите над приходите на ревизираното лице.

С оглед всичко гореизложено настоящият съдебен състав приема, че РА е незаконосъобразен като съставен при съществени процесуални нарушения и противоречие с материалния закон, поради което жалбата като основателна, следва да бъде уважена.

С оглед изхода на делото, своевременно направените искания от страните и на основание чл.161, ал.1 ДОПК следва съдът да се произнесе по претенцията за разноски. Предвид направеното искане от процесуалния представител на жалбоподателя в негова полза, следва да се присъдят направените по делото разноски по списък, в доказан общ размер на 4594,40 лв. /четири хиляди петстотин деветдесет и четири лева и четиридесет ст./, от които заплатено адвокатско възнаграждение – 1 663,20 лв./с ДДС/, д.т. – 10 лв. и депозит за вещо лице – 400 лв., депозит за вещо лице за допълнителна експертиза 858 лв., разноски пред ВАС -1663,20 лв./с ДДС/. По отношение на възражението за прекомерност на адвокатския хонорар, направено от ответника, то същото е неоснователно поради определянето му дори под минимума на предвиденото в чл. 8 от Наредба №1 /09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски не се дължат.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 62 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на К. Й. П. с ЕГН: [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22221218006155-091-001 /23.07.2019 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. К. М. - старши инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1788/22.10.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за 2013г. и 2014г. за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 18 962,65 лв. /главница/ и лихви за забава в общ размер на 9 809,93 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика "-С. при ЦУ на НАП да заплати на К. Й. П. с ЕГН: [ЕГН], разноски по делото в размер 4594,40 лв.

/четири хиляди петстотин деветдесет и четири лева и четиридесет ст./,

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: