

# РЕШЕНИЕ

№ 7759

гр. София, 12.12.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 30.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **6660** по описа за **2023** 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).

Образувано е след като ВАС с Решение № 7571/10.07.2023г. по адм.д. № 11804/2022г. е отменил Решение № 6116/24.10.2022г. по адм. д. №2195/2022г. на АССГ в оспорената му част и е върнал делото за ново разглеждане на друг състав на АССГ в тази част.

Предмет на касационен контрол пред ВАС е било Решение № 6116/24.10.2022г. по адм. д. №2195/2022г. на АССГ в частта с която по жалба на Т. М. е отменен Ревизионен акт /РА/ № Р-22220520007998-091-001/03.12.2021 г., издаден от органи по приходите, изменен и потвърден с Решение № 292/21.02.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

Решение № 6116/24.10.2022г. по адм. д. №2195/2022г. на АССГ не е било оспорено пред ВАС в частта с която е отхвърлена жалбата на Т. К. М., ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт № Р – 22220520007998 – 091 – 001/03.12.2021г., изменен и потвърден с Решение №292/21.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта, в която с него са с която са установени задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018г. в размер на 6233.63 лева главница и 1 641.65 лева лихви.

В решението на ВАС е указано, че при новото разглеждане на спора, съдът следва да изложи мотиви относно това дали ревизираното лице е разполагало със сума в размер на 60 500 лв., получени в резултат на разпоредителни сделки, към 01. 01.2014 г. В

зависимост от това, съдът трябва да прецени и дали е налице превишение на извършените разходи спрямо получените приходи за всеки от ревизираните периоди, като едва тогава извърши преценка за наличие на обстоятелствата по чл. 122 от ДОПК, обосноваващи провеждане на ревизията по особения ред. При необходимост съдът може да назначи съдебно-счетоводна експертиза.

Предмет на съдебен контрол при настоящото ново разглеждане на делото е Ревизионен акт № Р – 22220520007998 – 091 – 001/03.12.2021г., издаден от К. Г. М., възложила ревизията и Е. М. И. – Г., ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 292/21.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта в която с него са установени задължения на Т. К. М., [ЕГН] по чл. 17 от ЗДДФЛ: за 2014г. в размер на 296.95 лева главница и 198.77 лева лихви; за 2015г. в размер на 581.39 лева главница и 329.98 лева лихви; за 2016г. в размер на 190.78 лева главница и 88.93 лева лихви и за 2017г. в размер на 4111.67 лева главница и 1 499.74 лева лихви.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен. Излагат се доводи, че неправилно е определен размера на разполагаемите налични средства при изготвяне на паричните потоци. Жалбоподателката в периода до 2014г. е извършила множество/ повече от 10/ продажби на недвижими имоти, сред които има и масивни жилищни сгради, поради което началната приета за налична сума от 5000 лева не е обоснована и обективна. В производството по чл. 122 от ДОПК е декларирана налична сума от 60 500 лева от продажба на недвижими имоти, доказана с нотариални актове и справки от Имотен регистър. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от адв. А. и лично от жалбоподателката М.. Иска се отмяна на РА. Претендират се разноски.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че декларираната налична разполагаема сума към 01. 01.2014г. не е доказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения.

Разгледана по същество е основателна.

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22220520007998 - 020 - 001/17.12.2020г., издадена от К. Г. М., на длъжност Началник сектор, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С., изменена със заповед от 16.03.2021г. Ревизията е проведена по чл. 122 от ДОПК, на основание чл. 122, ал.1 от ДОПК при наличие на несъответствие между получени от лицето доходи и извършени разходи. За целта на електронния адрес на жалбоподателката е връчено уведомление по чл. 124, ал.1 от ДОПК с № КД-113 -Р-22220520007998-113-001 /23.04.2021 г. и Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р- 22220520007998-040-002 / 23.04.2021г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р – 22220520007998 – 092 – 001/16.11.2021г., срещу който е подадено възражение, прието за неоснователно с

ревизионен акт № 22220520007998 – 091 – 001/03.12.2021г. С ревизионния акт са установени задължения на Т. К. М. по чл. 17 от ЗДДФЛ, главница и лихви за 2014г., 2015г., 2016г. и 2017г. в резултат от облагане на превишението на разходите над приходите на данъчно задълженото лице за съответните години. При обжалване по административен ред са изменени установените данъчни задължения за 2014г. от 796, 95 лева на 296.95 лева, ведно със съответните лихви и ревизионният акт е потвърден в частта на установените задължения по ЗДДФЛ за 2015г. в размер на 581.39 лева главница и 329.98 лева лихви; за 2016г. в размер на 190.78 лева главница и 88.93 лева лихви; за 2017г. в размер на 4111.67 лева главница и 1 499.74 лева лихви, предмет на настоящето съдебно производство. Данъчната основа за облагане е определена по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Органите по приходите са приели за доказано наличие на по-високи разходи от получените приходи, основание за облагане по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Превишението на разходите над приходите е прието за облагаем доход по смисъла на чл. 10, ал.1 т. 6 от ЗДДФЛ и е обложено с 10% на основание чл. 48 от ЗДДФЛ. За да сторят горното, органите по приходите не са признали декларираните налични парични средства в размер на 60 500 лева към 01. 01. 2014г., съгласно декларацията по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

В съдебното производство е установено, че жалбоподателката е декларирала и действително е разполагала с налични парични средства в размер на 60 500 лева към 01. 01. 2014г., вкл. от продажби на недвижими имоти. В това отношение е установено по делото, че жалбоподателката преди 2014г., е продавала недвижими имоти /заедно с бившия си съпруг В. В./: на 11.09.2002г. - апартамент с мазе в [населено място], [жк], [жилищен адрес] като цената на имота е 10 000,00лв; на 17.11.2003г. - апартамент с мазе в [населено място], [жк], [жилищен адрес] като цената на имота е 14 500,00лв.; на 23.04.2008г. - апартамент № 90 в [населено място],[жк] втора част, [жилищен адрес] с площ 66,71кв.м, заедно е таванско помещение 3,38кв.м., като цената на имота е 14 200 евро; на 11.10.2010 г. - поземлен имот , пл. № 332, с площ 610 дка, заедно с едноетажна МЖС със ЗП 103,58кв. м, общ.Горна М., [населено място], като цената на имота е 62 000 евро/ за Т. М. – 1/2 от сумата е 31 000 евро, а левовата равностойност е 60 630,73лв./.

Отделно от това, съгласно справки от Агенция по вписванията /л.261 и сл. адм. д. № 2195/22г. на АССГ/ са налице данни за множество други продажби, преди 2014г.: на апартамент и гараж в [населено място], [улица], ет. 1, ап.1; на дворно място в [населено място], с площ 610 кв.м с построените в него двуетажна жилищна сграда с пл. 51 кв.м. лятна кухня, Акт № 56/12.09.2002г.; на поземлен имот в [населено място], с площ 2020кв.м., ведно с масивна и битова сграда, Стол № 45, Акт № 176/16.11.2006г.; на поземлен имот с площ 2750кв.м, ведно с масивна сграда - тютюнева сушилня в [населено място], Акт № 174/16.11.2006г.

В съдебното производство по делото е установено, че липсва превишение на извършените разходи спрямо получените приходи за процесните данъчни периоди, като този извод следва от писмените доказателства и заключението на ССЕ, подробно обсъдено по-долу в решението.

По делото са приети доказателствата от административната преписка и всички представени при предходното разглеждане писмени доказателства. Представена е и декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, приета и в хода на ревизионното производство, видно от която Т. К. М. е декларирала разполагаеми лични парични средства в размер на 60 500 лева към 01. 01.2014г. Приети са и всички писмени доказателства,

представени с молба от 06.10.2023г. на процесуалния представител на жалбоподателя /нотариални актове, решение по бракоразводно дело и протокол на СРС, справки от Персоналния регистър на НОИ за осигурителни периоди, справка – данни за осигуряването по ЕГН на жалбоподателя Т. К. М./.

Назначена е и съдебно- счетоводна експертиза с конкретни задачи/ в това число, какви приходи и разходи -паричен поток, през процесните периоди е имала жалбоподателката/, като вещото лице е дало подробно заключение.

С декларацията Т. К. М. посочва налични парични средства в брой към 01. 01.2014г. в размер на 60 500лв. с произход продажба на недвижими имоти.

Представени са справки от Имотен регистър и нотариални актове, видно от които жалбоподателката е продавала недвижими имоти, заедно с бившия си съпруг В. В., както следва:

- 11.09.2002г. - апартамент с мазе в [населено място], [жк], [жилищен адрес]. Съгласно представен нотариален акт № 188 / 11.09.2002г. /л.33-34 по делото/ продавачи са В. В. и Т. М. /тогава В./. Цената на имота е 10 000,00лв.

За Т. М. – S от сумата е 5 000,00лв.

- 17.11.2003г. - апартамент с мазе в [населено място], [жк], [жилищен адрес]. Съгласно представен нотариален акт № 33/17.11.2003г. /л.31-32 по делото/ продавачи са В. В. и Т. М. /тогава В./. Цената на имота е 14 500,00лв.

За Т. М. – 1/2 от сумата е 7 250,00лв.

-23.04.2008г. - апартамент № 90 в [населено място],[жк]втора част, [жилищен адрес] с площ 66,71кв.м, заедно е таванско помещение 3,38кв.м.

Съгласно представен нотариален акт № 152/23.04.2008г. /л.425-426 от адм. д. № 2195/22г./ продавачи са В. В. и Т. М. / тогава В./. Цената на имота е 14 200 евро.

За Т. М. – 1/2 от сумата е 7 100 евро с левова равностойност 13 886,40лв.

- 11.10.2010 г. - поземлен имот , пл. № 332, с площ 610 дка, заедно с едноетажна МЖС със ЗП 103,58кв. м, общ.Горна М., с .О..

Съгласно представен нотариален акт № 73/11.10.2010г. /л.350-351/ и предварителен договор за покупко-продажба от 23.09.2010 г. /л.378- 379 от адм. д. № 2195/22г. на АССГ/продавачи са В. В. и Т. М. /тогава В./. Цената на имота е 62 000 евро.

За Т. М. – 1/2 от сумата 31 000 евро с левова равностойност 60 630,73лв.

Жалбоподателката Т. М. е посочила и други продажби на имоти в режим на СИО/ съгласно справките от Агенцията по вписванията л. 261, л. 300/, но не е представила нотариални актове, както и данни за получените суми по тях: на 04.06.2002г. - апартамент и гараж в [населено място], [улица], ет. 1, ап.1 ; 12.09.2002г. - дворно място в [населено място], с площ 610 кв.м с построените в него двуетажна жилищна сграда с пл. 51 кв.м. лятна кухня, Акт № 56/12.09.2002г.; 16.11.2006г. - поземлен имот в [населено място], с площ 2020кв.м., ведно с масивна и битова сграда, Стол № 45, Акт № 176/16.11.2006г.; 16.11.2006г. - поземлен имот с площ 2750кв.м, ведно с масивна сграда - тютюнева сушилна в [населено място], Акт № 174/16.11.2006г. В съдебно заседание вещото лице поясни, че тези продажби не са взети предвид, тъй като липсват НА и данни за получените суми в приход на жалбоподателката. Но дори и без тях не е налице твърдяното с РА превишение на разходи над приходи.

За периода на ревизията 01. 01.2014г. - 31.12.2018г. Т. К. М. декларира, че получава издръжка за 2 деца, по 400,00лв. месечно от бащата на децата В. В. и месечна социална помощ от 85,00лв. Общо за всяка календарна година сума в размер на 5820,00лв. /12x400,00лв. и 12x85лв./.

Декларира разходи за издръжка и живот на домакинството по 1250,00лв., общо 15 000,00лв. за всяка процесна година.

Декларира получени средства от роднини за периода 01. 01.2014г. - 31.12.2018г., представляващи получени доходи от майката Н. В. и М. Я. /сестра/, които живеят в Швейцария. Представа банкови извлечения удостоверяващи получените суми от роднини, сметка BG30 CECB 9790 44 SO 9044 00. Получените суми са теглени от Т. К. М. в брой.

За процесната 2014 г. ВЛ по ССЕ извършва анализ на доходите, имуществото и разходите на Т. М., като за начално салдо към 01. 01.2014г. посочва сумата от 60 500лв., декларирана от лицето.

Отразява салдата по банковите сметки с титуляр Т. М..

Отразява получена издръжка за 2 деца, по 400,00лв. месечно от бащата на децата В. В. и месечна социална помощ от 85,00лв. Общо в размер на 5820,00лв. /12x400,00лв. и 12x85лв./.

Получен превод по банков път от майка Н. В. - 1 108,68лв.

Посочва декларираните разходи за издръжка и живот на лицето и семейството ѝ в размер на 15 000,00лв.

ССЕ не установява несъответствие между получените доходи, имуществото и направените разходи.

Липсва твърдяното от приходната администрация превишение на разходи над приходи, недостиг на парични средства. Крайното салдо е положителна величина. Видно е всъщност превишение на доходите над разходите на жалбоподателката, неподлежащо на облагане.

За 2015г. ССЕ извършва анализ на доходите, имуществото и разходите на Т. М., като за начално салдо - парични средства в брой към 01. 01.2015г. посочва сумата от 52 530,55лв. /крайно салдо от предходен период/.

Отразява салдата по банковите сметки с титуляр Т. М..

Отразява получена издръжка за 2 деца, по 400,00лв. месечно от бащата на децата В. В. и месечна социална помощ от 85,00лв. Общо в размер на 5820,00лв. /12x400,00лв. и 12x85лв./.

Получен превод по банков път от майка Н. В. - 2 553,56лв.

Посочва декларираните разходи за издръжка и живот на лицето и семейството ѝ в размер на 15 000,00лв.

При анализ на доходите, имуществото и разходите за 2015г. на Т. М., ССЕ не установява несъответствие между стойността на имуществото, получените доходи и направените разходи.

Липсва твърдяното с РА/РД/ превишение на разходи над приходи. Крайното салдо е положително, съгласно ССЕ.

За 2016г. ССЕ извършва анализ на доходите, имуществото и разходите на Т. М., като за начално салдо - парични средства в брой към 01. 01.2016г. посочва сумата от 46 195,45лв. /крайно салдо от предходен период/. Отразява салдата по банковите сметки с титуляр Т. М..

Отразява получена издръжка за 2 деца, по 400,00лв. месечно от бащата на децата В. В. и месечна социална помощ от 85,00лв. Общо в размер на 5820,00лв. /12x400,00лв. и 12x85лв./.

Получен превод по банков път от майка Н. В. - 390,00лв.

Получен заем от Т. Г. П. в размер на 20 000,00лв.

През 2016г. Т. М. е получила заем в размер на 29 900,00лв. от Д. В. Р. за закупуване на имот - апартамент в [населено място],[жк], [улица]. Средствата са върнати на лицето през същата година, поради което в паричния поток ССЕ не посочва сумата от 29 900,00лв.

През 2016г. Т. М. е получила доходи от продажба на недвижим имот апартамент в [населено място],[жк], [жилищен адрес] в размер на 55 000 евро с ледова равностойност 107 570,65лв. Сумата е платена от купувача Н. Д. по банков път за периода от 14.10.2021г. до 11. 11.2016г. Представен е предварителен договор за покупко- продажба от 13.06.2016г. и нотариален акт от 16.10.2016г./л.430-431/.

Посочва декларираните разходи за издръжка и живот на лицето и семейството й в размер на 15 000,00лв.

Съгласно постановление за възлагане от 06.10.2016г. по изпълнително дело № 20118580401505, Т. М. закупува недвижим имот - апартамент, находящ се в [населено място],[жк], [улица] за сумата от 113 916,80лв. и гараж на стойност 6 536,48лв. Общо 120 453,28лв.

При анализ на доходите, имуществото и разходите за 2016г. на Т. М., ССЕ не установява несъответствие между стойността на имуществото, получените доходи и направените разходи.

Липсва превишение на разходи над приходи, крайното салдо е положително.

За 2017г. ССЕ извършва анализ на доходите, имуществото и разходите на Т. М., като за начално салдо към 01. 01.2017г. - парични средства в брой посочва сумата от 44 463,50лв.

Отразява салдата по банковите сметки с титуляр Т. М..

Отразява получена издръжка за 2 деца, по 400,00лв. месечно от бащата на децата В. В. и месечна социална помощ от 85,00лв. Общо в размер на 5820,00лв. /12x400,00лв. и 12x85лв./.

Получен превод по банков път от майка Н. В. - 1 774,59лв.

През 2017г. Т. М. е получила доходи от продажба на движимо имущество - съгласно договор за покупко-продажба на МПС от 21.02.2017г., Пежо, модел 207, рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 1 000,00лв., купувач И. Е. /л.412/.

**Декларираните разходи за издръжка и живот на лицето и семейството й в размер на 15 000,00лв.**

Представен е Лизингов договор за покупко-продажба № 50714 от 11.04.2017г. /л.358-365 /, сключен между Т. М. и Лизингова къща С. Лизинг ЕАД за товарен автомобил „Пежо 2008“ бензин.

По силата на договора са платени първоначална вноска 2 224,12 евро, дължимото ДДС върху лизинговата цена в размер на 2 965,45 евро. Останалата сума от 13 923,19 евро се изплаща на 60 месечни вноски, съгласно погасителен план. Месечната вноска е в размер на 232,05 евро, като първата вноска е дължима на 05. 05.2017г. Общо платени 11 686,97 евро е ледова равностойност 22 857,73лв.

Съгласно договор за покупко-продажба на МПС от 20.12.2017г., Т. М. купува от К. М. - лек автомобил марка А., модел А8 4,2 TDI, с

рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 1 000,00лв. /л.411/.

При анализ на доходите, имуществото и разходите за 2017г. на Т. М., ССЕ не установява несъответствие между стойността на имуществото, получените доходи и направените разходи.

Липсва превишение на разходи над приходи. Крайното салдо е положително.

Съдът кредитира заключението на вещото лице по ССЕ, като обективно и логично, компетентно изготвено. Същото не е оспорено като неправилно, съобразно чл. 200, ал. 3 и чл. 201 ГПК. Според Съда в заключението по ССЕ не се откриват съществени грешки и пропуски, които да го дискредитират. Заключението на ВЛ по ССЕ е пълно, ясно, обосновано и като изцяло кореспондира с писмените доказателства по делото, поради което съдът го кредитира и основава изводите си по фактите на същото.

С оглед така кредитираното заключение на вещото лице по съдебно- счетоводната експертиза, подробно коментирано по – горе, което се възприема, Съдът приема, че липсва претендираното от приходната администрация несъответствие между получените доходи и имущество и извършените разходи - недостиг на парични средства, за процесните данъчни 2014г., 2015г., 2016г. и 2017г.

Съгласно чл.160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, оправомощен от директора на ТД на НАП и от ръководителя на ревизията, определен в ЗВР. В случая ревизионният акт е издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор, възложила ревизията, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С. и от Е. М. И. – Г., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, вписана в ЗВР № Р – 22220520007998 – 020 – 001/17.12.2020г.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран,

като неразделна част от него е и ревизионният доклад, с посочени фактически констатации и съображения на екипа. РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

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

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спора по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По приложението на материалния закон.

Не е спорно по делото, че жалбоподателката М. е местно



физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ, с постоянен адрес и център на жизнен интерес в Република България, по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 и 4 ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от с.з. е данъчно задължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в Р България и от чужбина.

В случая ревизията е по особения ред на чл. 122, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл.124, ал. 2 от ДОПК. Органите по приходите са приели, че е превишение на разходите над приходите на жалбоподателката за процесните 2014, 2015, 2016 и 2017 години, което са квалифицирали като данни за укрита приходи или доходи по смисъла на чл. 122, ал.1, т. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 123, ал.1, т. 2 от ДОПК. Данъчната основа за облагане са определили по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Приели са за доказано наличие на по - високи разходи от получените приходи, основание за облагане по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Превишението на разходите над приходите е прието за данъчна основа и е обложено с 10% на основание чл. 48 от ЗДДФЛ. Органите по приходите не са признали декларираните налични парични средства в размер на 60 500 лева към 01. 01. 2014г., съгласно декларацията по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 11 от 3.12.2021 г. на ВАС по т. д. № 3/2020 г., ОСС, I и II колегия, макар по друг повод, е посочено, че при установено превишение с неустановен произход на разходите над приходите, облагането е „единствено по реда на чл. 122 и сл. ДОПК и то ако са налице предпоставките, вкл. несъответствието да е явно и значително“. Съгласно чл.123,ал.1, в случаите по чл. 122, ал. 1 при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: 1. стойността на имуществото на лицето „явно съществено“ превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; 2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по §1, т. 3, буква "а" от допълнителните разпоредби „явно и съществено“ превишават размера на декларираните получени средства / чл.123 ДОПК/. Съгласно 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 ДОПК е подкрепено от събраните

доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 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 насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

В конкретния случай, по делото са налице убедителни доказателства, оборващи поддържаната от ревизиращите теза по чл. 123, ал. 1, от ДОПК, следователно последните неправилно са приели, че е налице обстоятелството по чл.122, ал.1 от ДОПК и незаконосъобразно са извършили облагане с прилагане на чл.122 от ДОПК. Настоящата инстанция намира, че няма основания декларираните разполагаеми средства в размер на 60 500 лева да не бъдат признати за налични. Видно от справките от Агенция по вписванията и представените по делото нотариални актове, в предходни периоди жалбоподателката има сключени множество сделки за продажба на имоти, които потвърждават твърденията ѝ в декларацията, че наличните средства са от продажба на имоти, респективно изводите в обратна насока на приходната администрация са произволни. При това положение няма основание да не се приеме, че сумите, които жалбоподателката е декларирала са действително получени от нея и разполагаеми към 01. 01.2014г. На първо място не е обосновано признаването само на част от декларираните от лицето данни, а именно само на разходите, без да се зачитат декларираните разполагаеми средства. При тяхното включване в началото на паричния поток няма да е налице превишение на разходите над приходите. Във възражението на Т. К. М. срещу РД са изброени множество сделки, за които са налични и Справки от Агенция по вписванията за продажба на недвижими имоти до 2014г. Тези сделки не са проверени от ревизиращите при определяне на разполагаемата налична сума, въпреки наличието на данни в справките от АВ в подкрепа на твърдението на жалбоподателката, че е разполагала с налични средства към 01. 01. 2014г. от продажбата на тези имоти. За разглежданите данъчни периоди, е взета предвид от приходната администрация само продажбата на недвижим имот в

С., [жк], [жилищен адрес]. ет.1, ап. 26 за сумата от 55 000 евро, получените средства от която са включени в паричния поток за 2016г. След като приходната администрация не е изложила мотиви относно всички останали сделки, посочени от жалбоподателката, извършени до 2014 г., не може да се приеме за обоснован и доказан извода, че същата не е разполагала с налични средства към 01. 01.2014г., каквито е декларирала. Отделно от това като илюстрация на незаконосъобразния подход на приходната администрация е приетото в РА /РД/ така за 2017г. жалбоподателката е направила и 34 800, 00 лева за разходи по лизингов договор за покупко-продажба № 50714 от 11.04.2017г. /л.358-365 от адм.д. №2195/22г. на АССГ/, сключен между Т. М. и Лизингова къща С. Лизинг ЕАД за товарен автомобил „Пежо 2008“ бензин. Само че по силата на договора са платени първоначална вноска 2 224,12 евро, дължимото ДДС върху лизинговата цена в размер на 2 965,45 евро. Останалата сума от 13 923,19 евро се изплаща на 60 месечни вноски, съгласно погасителен план. Месечната вноска е в размер на 232,05 евро, като първата вноска е дължима на 05. 05.2017г. Следователно, общо платени за разглеждания период са 11 686,97 евро с левова равностойност 22 857,73лв. Респ. не е платена наведнъж сума от 34 800, 00 лева и доказателства в подобна насока не са представени от приходната администрация. В случая, от събраните по делото писмени доказателства и кредитираното от Съда заключение на вещото лице по съдебно- счетоводната експертиза, обсъдено по-горе в решението, се установява по несъмнен начин, че няма превишаване на разходи над приходи за процесните данъчни периоди по ЗДДФЛ, не е налице недостиг на парични средства /претендираното несъответствие/. Приходната администрация не е доказала "съществено" превишение на разходите над приходите, за да приложи особения ред на чл. 122, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл.124, ал. 2 от ДОПК, поради което и следва да бъде отменен като незаконосъобразен РА Р– 22220520007998– 091 – 001/03.12.2021г., изменен и потвърден с Решение №292/21.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта, в която с него са установени задължения на Т. К. М., [ЕГН] по чл. 17 от ЗДДФЛ: за 2014г. в размер на 296.95 лева главница и 198.77 лева лихви; за 2015г. в размер на 581.39 лева главница и 329.98 лева лихви; за 2016г. в размер на 190.78 лева главница и 88.93 лева лихви; за 2017г. в размер на 4111.67 лева

главница и 1 499.74 лева лихви.

При този изход на правния спор на жалбоподателя се дължат разноски. По делото/л. 92 от адм. д. №2195/22г. на АССГ/ са приложени договор за правна защита и съдействие и адвокатско пълномощно за адв. А. до окончателното приключване на делото пред всички инстанции. С т. 1 на ТР № 6/06.11.2013 г. по т.д. № 6/2012 г. ОСГТК на ВКС е прието, че съдебни разноски за адвокатско възнаграждение се присъждат, когато страната е заплатила възнаграждението. В договора следва да е вписан начина на плащане – ако е по банков път, задължително се представят доказателства за това, а ако е в брой, то тогава вписването за направеното плащане в договора за правна помощ е достатъчно и има характера на разписка. Видно от приложения договор за правна помощ в случая сумата от 350 лева е заплатена в брой. /По делото е приложено още пълномощно, а по касационното дело - искова молба от адвокатско дружество Й. и Й. срещу жалбоподателката с твърдение, че не е заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 1440 лв., дължимо за обжалване на процесния РА пред съда, като доказателства за заплащане на такова не са ангажирани пред АССГ/. Жалбоподателката е направила разноски в размер на 700 лева за възнаграждение на вещото лице по ССЕ, както и за ДТ. От приложеното платежно нареждане е видно, че жалбоподателката е внесла като ДТ сума от 60 лева, вместо дължимите 10 лева. Обстоятелството, че жалбоподателката е внесла държавна такса в размер на 60 лева обаче по никакъв начин не може да доведе до извод, че такава следва да ѝ се присъди, още повече, че тя е физическо лице и дължимата държавна такса е в размер на 10 лева. Предвид изложеното направените от жалбоподателката разноски са общо 1060 лева/ 350 лв. за адвокатски хонорар, 700 лева за възнаграждение на ВЛ и 10 лв. за ДТ/. За разносните ответникът цитира чл. 161, ал. 3 от ДОПК с искане за прилагането на разпоредбата, но не излага конкретни съображения. Жалбоподателката е представила на приходните органи документите, които са ѝ поискани, а съдебната счетоводна експертиза е допустимо доказателствено средство, поради което претенцията на ответника е неоснователна.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 и чл. 161, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, съдът

## РЕШИ :

ОТМЕНЯ по жалбата на Т. К. М., [ЕГН] Ревизионен акт № Р – 22220520007998 – 091 – 001/03.12.2021г., издаден от К. Г. М., възложила ревизията и Е. М. И. – Г., ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение №292/21.02.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта, в която с него са установени задължения на Т. К. М., [ЕГН] по чл. 17 от ЗДДФЛ: за 2014г. в размер на 296.95 лева главница и 198.77 лева лихви; за 2015г. в размер на 581.39 лева главница и 329.98 лева лихви; за 2016г. в размер на 190.78 лева главница и 88.93 лева лихви; за 2017г. в размер на 4111.67 лева главница и 1 499.74 лева лихви.

ОСЪЖДА НАП -Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. да заплати да заплати на Т. К. М., [ЕГН] сумата от 1060 лева.

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

СЪДИЯ: