

РЕШЕНИЕ

№ 24937

гр. София, 20.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в
публично заседание на 21.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **11939** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на И. Г. С. от [населено място], [улица], ет.2, ап.5, ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт № Р-22221721003278-091-001/09.08.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена с Решение № 1569/03.11.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на жалбоподателя задължения за данък върху доходите на физическите лица за 2016 г. в размер на 43 016,58 лв. и лихва от 27 845,19 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, немотивираност, необоснованост и неправилност на издадения РА поради нарушение на процесуалните и данъчните закони. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Претендира отмяната на РА в потвърдената по административен ред част. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв.Т. (пълномощно на л.211), който поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и за присъждане на сторените по делото разноски по представен списък (л.223).

Поради настъпилата смърт на жалбоподателя на 08.05.2025 г., на основание чл.227 ГПК във вр.с чл.144 АПК Съдът заличи И. Г. С. като жалбоподател и конституира като страни в производството неговите наследници М. Л. С. – ЕГН: [ЕГН] – съпруга, Б. И. Д. – ЕГН: [ЕГН] – дъщеря, и Л. И. С. – ЕГН: [ЕГН] – дъщеря. В с.з. жалбоподателите се представляват от адв.Т. (с пълномощно на л.291), който поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и за присъждане на сторените по делото разноски по представен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощника си юк.Н. е на становище, че жалбата е неоснователна и моли Съда да я остави без уважение, като присъди на ответника юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-С. град, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, становищата на страните и при направената служебна проверка за законосъобразност на акта, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на ДОДОП е връчено на жалбоподателя на 06.11.2023 г. по електронен път (л.18). Жалбата е подадена на 14.11.2023 г. с вх.№ 53-04-824, в рамките на законоустановения срок, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221721003278-020-001/10.06.2021 г., издадена от Ф. С. Й., Началник сектор "Ревизии" в дирекция "контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 2015 г. до 2020 г. ЗВР е връчена на жалбоподателя по електронен път на 11.06.2021 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени Т. Н. В. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и И. С. С. – инспектор по приходите. Със ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-002/07.09.2021 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 13.10.2021 г. Със ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-003/07.10.2021 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 11.11.2021 г. Със ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-004/03.11.2021 г., въз основа на Заповед № Р-22221721003278-ЗИД-001/02.11.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП, срокът за извършване на ревизията е удължен до 11.05.2022 г. Със ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-005/09.05.2022 г., въз основа на Заповед № Р-22221721003278-ЗИД-002/03.05.2022 г. на Изпълнителния директор на НАП, срокът за извършване на ревизията е удължен до 11.08.2022 г. Със ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-006/27.07.2022 г., въз основа на Заповед № Р-22221721003278-ЗИД-003/27.07.2022 г. на Изпълнителния директор на НАП, срокът за извършване на ревизията е удължен до 11.01.2023 г. Със Заповед № Р-22221721003278-023-001/10.01.2023 г. ревизионното производство е спряно във връзка с неприключили проверки за установяване на факти и обстоятелства на ревизираното лице и "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД. Със Заповед № Р-22221721003278-143-001/18.05.2023 г. производството е възобновено, като срокът на ревизията след възобновяването е до 19.05.2023 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221721003278-092-001/05.06.2023 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 21.06.2023 г. Ревизираното лице не е представяло допълнителни доказателства и не е подало възражение срещу издадения РД.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство с № Р-22221721003278-091-001/09.08.2023 г., е издаден от Ф. С. Й., Началник на сектор, възложил ревизията, и Т. Н. В., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 15.08.2023 г. РА съдържа указанието, че ревизионният доклад представлява неразделна част от издадения ревизионен акт.

В хода на ревизионното производство спрямо жалбоподателя са установени обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи или доходи. До този извод ревизията е стигнала след констатирани множество банкови преводи на суми от "Ай Джи Ес

мениджмънт" ЕООД, за които е приела, че са с недоказан произход. Поради това ревизията е пристъпила към прилагане на особения ред на облагане, регламентиран в чл.122-124 ДОПК. На жалбоподателя е връчено Уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК - № Р-22221721003278-113-001/18.05.2023 г. (л.230), с което е уведомен, че в хода на производството е установено несъответствие между декларираните и установени доходи от дивидент – платец на дохода "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД, и ще бъде третиран като друг вид облагаем доход, чийто основание за изплащане не е посочено. Уведомлението е връчено по електронен път на 22.05.2023 г.

На основание чл.122, ал.2 ДОПК е направен анализ на всички относими към лицето обстоятелства. За ревизирания период не може да се установи, че лицето е извършвало дейност по занятие, като също така то няма регистрация като търговец по смисъла на Търговския закон. Ревизираното лице е подало годишни данъчни декларации по чл.50 ЗДДФЛ за всяка от годините на ревизирания период. Направена е съпоставка между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи, както и на декларираните и/или получени от него доходи за съответния данъчен период. При анализ на банковите сметки на лицето е установено, че през ревизирания период е придобило парични средства – облагаеми доходи от друга дейност (стр. 1-3 от РА).

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили наличието на декларирани от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД суми в размер на 847 000 лв. за 2016 г., които са изплатени на ревизираното лице и представляват доход от дивиденди. По данни от системата на НАП тези суми са обложени с данък в размер на 42 350 лв. Също така е установено, че ревизираното лице е било осигурявано по трудово правоотношение за периода м.януари до м.октомври 2016 г. от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД.

От извлечение от банковата сметка на ревизираното лице ревизията е установила, че на 13.01.2016 г. то е получило сума в размер на 1 257 461, 78 лв. от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД, като не е установен произходът на дохода, а наред с това тази сума не е била декларирана и обложена с данък. Ревизията е установила, че в системата на НАП е налице информация за декларирани и обложени само 827 295,98 лв., от които 804 650 лв. - дивидент след приспадане на удържан данък, и 22 646 лв. - доход от упражняване на дейност по управление и контрол след приспадане на дължимите задължителни осигурителни вноски, но за остатъка в размер на 430 165,80 лв. няма данни да са били декларирани и обложени с данък върху доходите на физическите лица.

В хода на ревизията е извършена и насрещна проверка на "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД, при която е установено, че дружеството е собственост на "България дивелопмънт /холдингс/ лимитед" ЕАД съгласно договор за покупко-продажба на дружествени дялове от 16.09.2020 г., като към момента на извършване на проверката дружеството не е разполагало с оригинални счетоводни документи, касаещи периода на ревизията. Дружеството се представлява от Пуи Сзе Д. Л., който не е предоставил информация за целите на ревизионното производство, тъй като е нямало достъп до банковите сметки.

В обяснителна записка в хода на ревизията ревизираното лице е обяснило, че част от получената сума на 31.01.2016 г. в размер на 642 930 евро, или 1 257 461,78 лв., представлява изплатен дивидент за 2015 г., а другата част от сумата представлява изплатено възнаграждение за 2015 г. и за 2016 г. Жалбоподателят е посочил, че сумите представляват допълнително трудово възнаграждение за осъществено управление на дружеството, като въз основа на договор за търговско управление от 06.12.2012 г., публикуван в търговския регистър, е имал право на възнаграждение за управлението на указаното търговско дружество, като това възнаграждение се определя всяка година въз основа на решение на едноличния собственик. Допълнил е, че поради

постигнатите високи резултати през 2015 г. в качеството си на едноличен собственик на капитала на дружеството е взел решение на 12.01.2016 г., с което е определил допълнително възнаграждение в размер на 461 000 лв. Ревизираното лице е представило решението, банкови извлечения и справки пред органите по приходите.

Ревизията е приела за недостатъчни представените от жалбоподателя доказателства в хода на ревизията, като не е опровергана констатацията, че сумата в размер на 430 165,80 лв. не е била декларирана от лицето за съответния данъчен период. Ревизията се е позовала на обстоятелството, че при извършената насрещна проверка на дружеството – платец на дохода, не са открити доказателства за деклариран и удържан данък, поради което в издадения РА въпросната сума влиза в определената данъчна основа.

Така на жалбоподателя са определени задължения за данък върху доходите на физическите лица за 2015 г., 2016 г. и 2017 г., в общ в размер 145 719,06 лв. и лихви в общ размер 86 285,53 лв.

Недоволен от така издадения РА, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1569/03.11.2023 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден в частта на определените на жалбоподателя задължения за данък върху доходите на физическите лица за 2016 г. в размер на 43 016,58 лв. и лихва от 27 845,19 лв. Решаващият орган е приел за безспорно, че жалбоподателят е получил по банков път от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД сума в размер на 1 257 461,78 лв. Позовал се е на данните от системата на НАП, според които е удържан и внесен данък върху сумата от 827 295,98 лв., но за остатъка от 430 165,80 лв. няма никаква информация да са били декларирани и обложени. Решаващият орган е извършил служебна проверка в информационния масив на НАП и не е установил да е декларирана преведената сума, нито да е бил удържан данък върху нея. Директорът на ДОДОП не е приел твърденията на жалбоподателя, че става дума за доходи от допълнително възнаграждение за управление на дружеството, тъй като самото лице не е декларирало този размер на дохода в своята ГДД, нито пък дружеството е декларирало тези суми в ГДД за 2016 г. Така органът е стигнал до заключението, че ревизиращите органи правилно са установили наличието на укрит доход в размер на 430 165,80 лв. РА е отменен в останалата обжалвана част – относно задълженията за 2015 г. и 2017 г.

По делото беше допусната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице Е. М., която даде заключение по следните задачи:

1. Какво е движението на паричните средства на жалбоподателя (баланс на приходите и разходите) за 2016 г., като се проследят всички приходоизточници и разходи по пера, които са доказани по делото, да се проследят основанията за получаване на суми в брой и с парични преводи.
2. Да се извърши съпоставка на така установените данни с декларираните в ГДД за 2016 г. Има ли превишение на разходите над приходите за 2016 г. Всички ли приходи са декларирани, а в случай на недекларирани такива – в какъв размер са същите.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се прибиха като писмени доказателства:

Представени от жалбоподателя: представените пред решаващия орган, част от които са: договор за търговско управление от 06.12.2012 г. (л.155), решение на едноличния собственик от 12.01.2016 г. за разпределяне на дивидент в размер на 847 000 лв. (л.180), решение на едноличния собственик на капитала от 12.06.2016 г. за определяне на допълнително възнаграждение в размер на 461 000 лв. (л.182)

Представени от ответника: доказателства за компетентността на органа, възложил ревизията и на решаващия орган, извлечения от електронната система на НАП.

Представени от трети неучастващи лица: доставчиците на удостоверителни услуги "Борика" АД и "Информационно обслужване" АД представиха информация и доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за органите по приходите (л.197, л.251).

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за ревизираната 2016 г.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (прил.2), следва изводът, че ЗВР и последващите ЗИЗВР по ревизията са издадени от компетентен орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. ЗИЗВР № Р-22221721003278-020-006/27.07.2022 г. е издадена от С. Т. К., поради отсъствието на Ф. С. Й., за което е представена № РД-84-2200-561/19.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.19, л.226).

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило. Изпълнено е изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства. Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства.

Приходната администрация е спазила изискванията за развитие на ревизионното производство по реда на чл.122 и сл. ДОПК. На ревизираното лице е връчено уведомление по чл.124 ДОПК и му е дадена възможност да представи декларация за имущественото си състояние.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по

силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ 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.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД и на "Информационно обслужване" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги и достъпни на адреси: <https://www.b-trust.org/bg>, и <https://www.stampit.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org/bg>, и <https://www.stampit.org/bg>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Информационно обслужване" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

Съдът намира, че посочената от ревизията предпоставка по чл.122, ал.1 ДОПК се доказва, като по делото е установено обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК – данни за укрити доходи. Това обстоятелство се подкрепя от доказателствата, събрани в ревизионното производство. Ревизията е установила, че жалбоподателят не е декларирал дохода, получен по банковата му сметка през 2016 г. Установен е преводът, с който е получена сумата през ревизирания период, както и точният ѝ размер. В този случай недеklarираната сума следва да се счете за доход с недоказан произход, който е укрит и поради това подлежащ на облагане, като размерът на данъчната основа правилно е определен съобразно правилата, установени в чл.122, ал.2 ДОПК, при спазване на производството за ревизия по особени правила по чл.122 от кодекса.

След като РА е издаден след ревизионно производство, което се е развило по особените правила на чл.122 и сл. ДОПК, следва да се вземе предвид правилото, въведено с нормата на чл.124, ал. 2 от същия кодекс: в

производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 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 със събраните доказателства. Това означава, че на ревизионния акт нормативно е придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации за проявлението на конкретни факти и обстоятелства.

При установяване на укрити доходи, в хода на ревизионното производство на задълженото лице е предоставена възможност и негова е тежестта да докаже, че не е налице такова несъответствие. Когато това не бъде сторено, след преценка на обстоятелствата по чл.122, ал.2 ДОПК органът по приходите издава ревизионен акт с определена от него данъчна основа за облагане. Това е сторено в настоящия казус.

Особеният ред за извършване на ревизия по чл.122 и сл. ДОПК е приложим във всеки случай, когато данъчната основа не може да бъде определена по реда на материалния данъчен закон. В тези случаи в резултат от проявлението на някой от фактите, визирани в чл.122, ал.1 от кодекса е налице противоправно развитие на данъчното правоотношение. Същността на особеното ревизионно производство е да се установят и анализират относимите към ревизирувания субект обстоятелства-критерии, за да се установи възможната пълнота от данни, които се доближават максимално до тази данъчна основа, при която би се стигнало при нормално развитие на правоотношението.

При съдебното обжалване на акта законодателят е създал още една възможност в полза на ревизираното лице да установи липсата на обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК, оборвайки констатациите на РА. Съдът намира, че жалбоподателят не успя да обори констатациите на ревизията.

Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципите на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от ответната страна по спора, или са издирени служебно от съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението за Съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или отчасти ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят последиците, които материалноправната норма свързва с неговото проявление. Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неосъществил се всеки факт, за чието съществуване няма доказателства по делото.

За да се опровергае констатацията на ревизията за наличие на укрит доход, жалбоподателят следваше да установи основанията за получаване на паричния превод. Поддържаната от него теза остана недоказана. При негова доказателствена тежест жалбоподателят не доказа връзка на получената парична сума със съществуващо преди правоотношение между страните, което да обоснове задължение за плащане или връщане на сумата. Липсата на такава връзка подкопава вярата на Съда в достоверността на твърдените отношения между страните.

Жалбоподателят твърди, че доходите, които е получавал от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД, са под формата на дивиденди, както и под формата на възнаграждение за осъществено управление и контрол, които е упражнявал върху дейността на дружеството. В хода на ревизията е представил договор за управление на търговско дружество като доказателство, както и решенията на едноличния собственик на капитала на дружеството за определяне на допълнително възнаграждение за 2015 г., както и решение за изплащане на дивидент за 2015 г., като плащанията са извършени през януари 2016 г. Органите по приходите са установили, че има деклариращи доходи, които лицето е получило от дружеството под формата на дивидент и на трудово възнаграждение, но размерът на установената преведена сума, както и този на декларираната сума, съществено се различават, като се установява, че сумата от 430 165,80 лв. изобщо не е била декларирана, нито обложена, няма данни за произхода на дохода. В тежест на жалбоподателя бе да докаже вида на дохода, както и това, че е сумата е била декларирана и обложена с данък, но в хода на съдебното производство той не успя да докаже това.

При това положение Съдът следва да приеме, че произходът на дохода е неясен и в крайна сметка е укрит. След като жалбоподателят не доказва, че въпросният доход е бил деклариран и обложен за съответния данъчен период, Съдът следва да приеме, че той не е бил нито деклариран, нито обложен и предписанията на данъчно-правните норми не са изпълнени.

Посредством допуснатата съдебно-счетоводна експертиза също не се установи видът на дохода, нито в кой момент и дали е бил деклариран доходът. Експертизата бе допусната с протоколно определение от 09.05.2024 г. Експертното заключение беше представено в последното съдебно заседание на 21.05.2026 г., което е повече от две години след нейното възлагане, като поради забавянето до вещото лице многократно бе отправяно указание да представи заключение, да даде информация дали ще работи върху делото, а в противен случай да го върне в съда. Въпреки дадените му указания, вещото лице не представи заключение и не върна делото през продължителен период от време. Като взе това предвид, Съдът с Определение № 13646 от 07.04.2026 г. постанови делото да се върне в АССГ със съдействието на компетентните полицейски органи. В крайна сметка експертното заключение беше представено и делото бе върнато в последното съдебно заседание.

Вещото лице не даде конкретен и категоричен отговор на въпроса какво е основанието за получаването на паричния превод в размер на 1 257 461, 78 лв. от "Ай Джи Ес мениджмънт" ЕООД, не става ясен видът на дохода. В заключението е изготвена и представена справка „в условията на евентуалност“, така че съдът да прецени видът на дохода – дали представлява възстановена сума по договор за заем, по който дружеството е заемател, или е изплатен дивидент, като ако съдът приеме, че е доход от дивидент, то съобразно данните в изготвената справка доходът е бил деклариран пред НАП, а ако съдът приеме, че представлява възстановена сума по договор за заем, то тогава в справката е посочено, че не е деклариран пред НАП, защото тогава не би представлявал доход, който да подлежи на деклариране (с.5-6 от ССЕ).

В съдебно заседание вещото лице обясни, че при изготвяне на заключението е разгледало приходите, отразени в РА, тъй като не е имало възможност да се свърже с фирмите, които са изплащали възнаграждения и дивиденди. Също така подчерта, че "заключението е изготвено по сумите на евентуалност" и затова не е отразено дали има, или няма декларирани суми, както и че не е установило дали е бил преведен по банковата сметка дивидент на лицето, или не. Процесуалният представител на ответника в с.з. зададе въпрос на вещото лице дали доходът от дивидент в размер на 1 257 461,78 лв. е бил деклариран и платен от дружеството за 2016 г., на което в.л. даде отговор, че за 2016 г. не е бил деклариран и не е бил внесен данък върху тази сума, според нея е била декларирана като "корекция през 2018 г.", като не е сигурна за точната година, в която е бил деклариран, но не може да даде категоричен отговор, без да има достъп до счетоводството на фирмата.

Разпоредбата на чл.53, ал.2 ЗДДФЛ предвижда, че при откриване на грешка в декларираните данни и обстоятелства, основата и определените задължения след срока по чл.53, ал.1 данъчно задължените лица имат право, еднократно в срок до 30 септември на годината, следваща годината на придобиване на дохода, да правят промени чрез подаване на нова декларация. Органът по приходите в този случай действа при условията на обвързана компетентност и би нарушил закона, ако приеме коригираща декларация две години след данъчния период. Също така в хода на производството жалбоподателят не е посочвал такава декларация да е била подадена, ответникът също не е установявал наличието на такава, или поне не е заявявал това в хода на съдебното дирене, не са представяни такива доказателства, липсват данни за това и в документите от ревизионното и от административното производство пред решаващия орган, които са приети по делото. Вещото лице не даде уточнения откъде разполага с информация такава коригираща декларация да е била подавана, не подкрепи това твърдение с доказателства, липсва подобна информация и в изготвеното заключение. Документите, които е проверило в.л., са описани на с.2 от заключението (л.342), като то твърди, че е използвало само документите по делото, не е имало достъп до доказателства от фирмите, изплащали доходи на ревизираното лице.

Според в.л. (стр.3 от заключението), че жалбоподателят в обясненията си в хода на ревизията е посочил, че получената сума в размер на 1 257 461,78 лв. представлява възстановяване на предоставени суми по договор за заем. Това влиза в противоречие с тезата на жалбоподателя, който и в обясненията си в хода на ревизията, и в впоследствие в жалбата, твърди, че представляват допълнително възнаграждение, определено въз основа на договора за управление на дружеството и въз основа на решение на едноличния

собственик на капитала. Жалбоподателят не твърди в хода на производството сумата да произтича от договор за заем. Вещото лице е работило с документите по делото, в които може ясно да се видят твърденията на жалбоподателя и представените от него доказателства. Не става ясно защо посочва като основание за плащане договор за заем между страните. Договор за заем има представен от 2015 г. (л.158), както и протокол от 2017 г. (л.181) за изплащане на дължимото по този договор, но тези периоди и плащания не засягат предмета на настоящото дело и не се отнасят към спорната сума, която органите по приходите са приели за укрит доход от 2016 г.

Поради необосноваността на експертното заключение и липсата на доказателства за направените изводи, както и уклончивите и противоречиви отговори на в.л. при представяне на заключението в съдебно заседание, Съдът не го кредитира, то не даде отговор на поставените от Съда въпроси, нито на поставените от ответника въпроси в хода на съдебното заседание.

В обобщение, с оглед събраните доказателства, се разкриха три възможни варианта – или доходът е от върнати суми по договор за заем, или от дивиденди, или от допълнително определено възнаграждение. Не се събраха достатъчно доказателства, които да подкрепят който и да е от изброените варианти – видът на дохода остава с неизяснен произход.

При това положение ревизията законосъобразно е определила дължимия данък върху годишната данъчна основа. Очертава се извод за правилност на подхода на ревизията. С оглед липсата на достоверни доказателства относно произхода на получената от жалбоподателя сума по паричния превод, както и липсата на данни той да е бил деклариран, или обложен с дължимия данък, ревизиращите органи законосъобразно са приел, че разглежданият превод представлява доход с неустановен произход и са определили данъчната основа.

С оглед изложеното се налага изводът, че ревизионният акт е законосъобразен, а жалбата срещу него като неоснователна следва да се отхвърли.

При този изход на спора заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл.161, ал.1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 153,39 € (с левова равностойност 300 лв.) според чл.37 от Закона за правната помощ вр. чл.24, изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ. По-високият размер на възнаграждението Съдът обосновава със следните обстоятелства: в съдебното производство са проведени няколко съдебни заседания, изслушана е експертиза, представени са писмени доказателства, обемът на доказателствения материал е значителен. Делото предполага полагане на особени усилия от страна на процесуалния представител на ответника за запознаване със същото.

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

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на И. Г. С., ЕГН: [ЕГН], заменен като жалбоподател в хода на съдебното производство от наследниците М. Л. С. – ЕГН: [ЕГН], Б. И. Д. – ЕГН: [ЕГН], и Л. И. С. – ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт № Р-22221721003278-091-001/09.08.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена с Решение № 1569/03.11.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на задължения за данък върху доходите на физическите лица за 2016 г. в размер на 43 016,58 лв. и лихва от 27 845,19 лв.

ОСЪЖДА М. Л. С. – ЕГН: [ЕГН], Б. И. Д. – ЕГН: [ЕГН], и Л. И. С. – ЕГН: [ЕГН], като наследници на И. Г. С., ЕГН: [ЕГН], да заплатят на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място] при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на юрисконсултско възнаграждение в размер на 153,39 € (сто петдесет и три евро и 39 евро цента), с левова равностойност 300 лв. (триста лева).

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: