

РЕШЕНИЕ

№ 39854

гр. София, 30.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 84 състав, в
публично заседание на 03.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Спас Спасов

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **5392**
по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на Б. Д. К. от [населено място], против ревизионен акт (РА) № Р-22002221001062-091-001/17.01.2022 г., издаден от органи по приходите, потвърден в обжалваната част с решение № 573/15.04.2022 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) - С. при ЦУ на НАП, с който РА по отношение на жалбоподателя са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер 58 570, 39 лв. и лихви в размер на 34 423, 67 лв. за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2018 г.

В жалбата, в с.з. и в писмени бележки се релевират твърдения за незаконосъобразност на оспорения акт поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и неправилно приложение на материалния закон. Според жалбоподателя, не била зачетена декларираната първоначално разполагаема сума сума към 01.01.2023 г. в размер на 531 532, 00 лева, включваща лични спестявания от положен труд в РАвстрия и РБългария, получени доходи от дивиденди от „БоиВ Комерс“ ООД, кредити от банки, предоставени средства от родители, суми, реализирани от печалби от „Е.“. По отношение на база представени счетоводни регистри не били анализирани хронологични дневници на сметки 501 „Каса“ и 503 „Разплащателна сметка“, нито събрани първични счетоводни документи (банкови извлечения, ПКО и РКО, обосноваващи движение на парични средства, изходящи и входящи от конкретни

лица). Неправилно не били признати касови документи, липсвал подробен анализ на формираните салда по банковите сметки на ДЗЛ; неправилно не било извършено пренасяне на крайните салда от 2016 г. и 2017 г., спрямо началното салдо за 2018 г. Прави възражение за изтекла погасителна давност за периодите 2013-2015 г. вкл. Посочва конкретни несъответствия в изчисленията в РД. Моли съда да постанови решение, с което да отмени изцяло ревизионния акт. Претендира присъждането на разноски.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция ОДОП – С., чрез процесуалния си представител, счита същата за неоснователна и моли тя да бъде отхвърлена. Претендира присъждането на разноски за юрисконсултско възнаграждение по реда на чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съгласно представен списък.

Съдът, след преценка на становищата на страните и събраните по делото доказателства, като извърши проверка по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221001062-020-001/ 22.02.2021 г. е било възложено извършване на ревизия па Б. К. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2018 г. Заповедта е била връчена па 05.03.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК е бил изменян неколkokратно като е определено ревизията да завърши до 05.08.2021 г. За резултатите от ревизията е бил съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221001062-092-001/04.11.2021 г. Срещу констатациите на РД по реда на чл. 117. ал. 5 от ДОПК е било подадено възражение с вх. №59-00-338 #13/30.12.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията приключила с РА №Р-22002221001062-091-001/17.01.2022 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б.- Д. - ръководител на ревизията.

Ревизията е втора за ревизираните периоди и задължения и е била извършена във връзка с решение №179/01.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП - С..

Извършени са били следните процесуални действия:

С ИПДПОЗЛ изх. №11-22221019000660-040-001/24.01.2019 г. са изискани документи, писмени обяснения и деклариране, на данни, обосноваващи получените през ревизирания период доходи, притежавано движимо и недвижимо имущество. Предоставени суми по търговски дружества, притежавани банкови сметки и парични средства, получени заеми и налични суми в брой в началото на ревизирания период. В отговор са представени данни и документи за получени доходи от трудови правоотношения от дружествата: „БОИВ КОМЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЯМИ КЕТЪРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИВИ ПРОФИТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КЗВ ФУУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

К. е посочил, че е придобил парични средства през периодите, предхождащи и попадащи в обхвата на ревизията от лични спестявания, придобити от положен труд в Република А., дивиденди, банков кредит, суми, предоставени от родители и роднини, предоставени парични заеми от физически лица, печалби от залози от „Е.“, продажба на имущество, изплатени застрахователни обезщетения.

Извършени са били също проверки в Агенция по вписванията - Имотен регистър относно вписвания, отбелязвания, налагане на възбрани и заличаване на недвижими имоти и ИМ на КАТ за притежавани МПС.

С Протокол №Р-22002221001062-ППД-001/25.03.2021 г. към доказателствения материал по преписката са били присъединени доказателствата от първата ревизия на Б. К., приключила с РА №Р-22221019007846-091-001/03.07.2020 г.

В хода на първата ревизията са били извършени следните процесуални действия:

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), с което са изискани документи и писмени обяснения за имущественото и финансовото състояние на лицето за получените доходи и извършените разходи, данни за движение го по банкови сметки на лицето и др. Изискана е била и информацията относно наличните парични средства в брой към 01.01.2013 г. и към 31.12.2018 г. В отговор са представени писмени обяснения и документи, касаещи получени дивиденди, получени и предоставени заеми, разпореждания с недвижими имоти и превозни средства и други.

От ИМ на НАП е констатирано, че К. е участвал в 7 предприятия. Извършени са насрещни проверки на още 16 дружества, посочени на стр. 4 от решението на директора на Д"ОДОП", както и на две физически лица.

На основание чл. 37 и чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за представяне на информация за притежавани банкови сметки от жалбоподателя до всички лицензирани в БНБ банки на територията на страната. Изискана е информация и от ЗАД „АЛИАНЦ БЪЛГАРИЯ“ АД от ЗАД „АЛИАНЦ БЪЛГАРИЯ ЖИВОТ“ АД за изплатени обезщетения.

При първата ревизия на К. е било връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221019007846-020-01/22.04.2020 г., с което лицето е известно, че с данъчната основа на задълженията му за ревизираните периоди ще бъде определена по особения ред, поради наличие на хипотезата на чл. 122, ал. 1. т. 2 и т. 7 от ДОПК.

В хода на втората ревизия са били извършени повторни насрещни проверки на: „КЗВ ФУУД“ ЕООД, „КРИС ПРОФИТ“ ЕООД, „ДРОГЕРИЯ ХАНИ“ ООД, „ПАРЧЕТО“ ООД, „ЕВРОФУТБОЛ“ ООД, „БОИВ КОМЕРС“ ООД, „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, „БОГЕВА“ ЕООД и „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД. Изискани са били счетоводни документи и справки, доказващи изплатени доходи на К., направени от физическото лице вноски в дружествата и върнати парични суми.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са били връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения: №Р-22002221001062-040-001/23.03.2021 г. - връчено на 02.04.2021 г. по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и №Р-22002221001062-040-002/22.07.2021 г. - връчено на 04.08.2021 г. по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК. С първото са били изискани писмени обяснения и доказателства относно декларираните налични средства в брой към 01.01.2013 г., а с второто е изискана декларация по чл. 124 от ДОПК за ревизираните периоди.

Изпратено било ИПДПОЗЛ до „Еврофутбол“ ООД във връзка с твърденията на ревизираното лице за получени печалби от залагания, както и до неговата майка относно предоставени му суми. След анализ на събрания доказателствен материал, при втората ревизия отново е било констатирано несъответствие между имущественото и финансовото състояние, получените приходи и направените разходи от Б. К.. Във връзка с това на 04.08.2021 г. е било връчено второ уведомление по чл. 124 от ДОПК с изх. №Р- 22002221001062-113-001/02.07.2021 г. Ревизираното лице е било уведомено за констатираните обстоятелства по чл. 122, ал. 1. т. 7 от ДОПК и за възможността основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2018 г. да бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Относно разходите на ревизираното лице:

За ревизираните години са били установени разходи за: издръжка и живот; екскурзии и пътувания; комунални разходи по фактури от доставчици; за придобиване и подобрене на недвижимо имущество; придобиване и ремонт на превозни средства; застраховки, охрана и др., платени данъци, осигурителни вноски и др. За 2013 г. тези видове разходи са били общо в размер

на 13 747.89 лв.: за 2011 г. - общо в размер на 5 587,22 лв.; за 2015 г. - общо в размер на 13 626,01 лв., за 2018 г. - общо в размер на 13 193,92 лв.

Установено било също, че през ревизираните периоди К. от една страна е погасявал задължения към трети лица, а от друга - предоставял парични средства на физически и юридически лица под формата на заеми, финансиране и др. Така, за всяка от ревизираните години са установени и следните две групи разходи: „за платени суми по задължения към трети лица“ и „за предоставени парични средства под формата на заеми и др. на трети лица“.

Разходите „за платени суми по задължения към трети лица“ са формирани от суми, които ревизираното лице е внасяло в брой по банкова сметка за погасяване на вноските по кредит.

Установените разходи „за предоставени парични средства на трети лица“ по години, са както следва: за 2013 г. - 243 247,00 лв., за 2014 г. - 192 477,33 лв., за 2015 г. - 38 340,00 лв. и за 2018 г. - 559 140,00 лв. Същите са формирани от парични вноски в различни дружества и предоставяни заеми и парични средства на трети лица.

При извършените проверки на дружества, в които Б. К. е имал участие през ревизираните периоди, е констатирано, че са осъществявани транзакции на парични средства между него от една страна и въпросните предприятия - от друга. В хода на ревизионното производство са били извършени насрещни проверки на съответните юридически лица, като резултатите са подробно описани на стр. 19-31 от РД.

Изискани са били счетоводните регистри, отразяващи съответните транзакции. След анализ на събраните доказателства, органите по приходи са определили размера на предоставените от К. на юридическите лица парични средства, както и размера на върнатите от юридическите лица парични средства. За целите на ревизията предоставените средства са определени като „разход“, а върнатите средства са признати за „приход“ от „постъпления на парични средства от вземания от трети лица“.

В разглежданата ревизия К. е представил хронология на СС 494 за 2013 г. като се стремил да докаже, че част от осчетоводените по кредита на сметката суми са му предоставени от трети лица, както следва:

- М. Е. Д. - 15 000,00 лв.
- М. Г. С. - 14 000,00 лв.
- И. Д. Р. - 4 000,00 лв.
- Д. С. Ц. - 12 600,00 лв.
- В. А. С. - 7 500,00 лв.
- И. Д. Р. - 6 000,00 лв.
- П. М. П. - 8 500,00 лв.

Във връзка с тези суми жалбоподателят представил при втората ревизия издадени ПКО от името на дружеството, в което сумите са били внесени.

От ревизираното лице не са били представени документи и обяснения за финансовите му отношения със съответните физически лица.

Приходните органи са изтъкнали също, че РЛ не е посочил в декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ непогасена част от получени заемни средства над 10 000.00 лв. от трети лица, съгласно разпоредбата на чл. 50, ал. 1. т. 5. б. „в“ от ЗДДФЛ.

Предвид горното ревизиращите са приели, че паричните средства по сметка 494 „Разчети със собственика“ са внесени от собственика на дружеството – Б. К.. като твърденията за предоставени от физически лица суми са недоказана защитна теза

За 2014 г., 2015 г. и 2018 г. е установена аналогична фактическа обстановка и са направени идентични изводи, че сумите по сметка 494 „Разчети със собственика“ са внасяни от собственика

на дружеството Б. К., а не от сочените физически лица.

По отношение на юридическите лица, в които К. е имал участие, са констатирани движения на суми по счетоводна сметка 494 „Разчети със собственика“.

Органите по приходи не са кредитирали тезата за предоставени суми от роднините, като са обосновавали, че същите не са имали възможност да спестят и предоставят суми в посочените размери.

За 2018 г. ревизираното лице претендира, че основна част от сумите, осчетоводени по сметка 494 „Разчети със собственика“, в размер на 250 000 лв. са предоставени от друго лице - В. М. по касов път. Твърди, че В. М. е финансирал дружеството, за да има право да придобие в собственост определени от него части от сграда. Ревизиращите са констатирали, че В. А. М. е починал на 02.07.2021 г. и липсват каквито и да е данни и доказателства за придобивани от същия имоти. През 2019 г. от него са придобити дружествени дялове в „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД. Не било доказано също, че В. М. е имал възможност да предостави по касов път сумата от 250 000,00 лв. При проверка в системата на НАП не били установени данни това лице да е осигурявано по трудови, извън трудови правоотношения, по договор за управление или като самоосигуряващо се лице за период 2010г./2018г.

За В. М. са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за доходи в общ размер па 1 786,24 лв.

К. е получил други доходи, описани подробно на стр. 10-12 от Решението на директора на Д„ОДОП“.

Относно декларираните от ревизираното лице разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2013 г.:

В писмени обяснения с вх. №59-00-1348/15.05.2020 г. К. е посочил, че към 01.01.2013 г. е разполагал в брой със сума в размер на 571 532.00 лв.

Относно произхода на тези средства е посочил следното:

- 60 000.00 лв. - лични спестявания, придобити от положен труд в Република А. през периода от 1996 г. до 2002 г.;

- 20 000.00 лв. - спестени от трудов договор с „БОИВ КОМЕРС“ ООД, сключен през 2009 г.

- 47 500.00 лв. - дивидент от „БОИВ КОМЕРС“ ООД /съгласно Протокол от общо събрание на съдружниците № 6/22.03.2011 г.;

- 127 677.00 лв. - кредит от „ЮРОБАНК И ЕФ ДЖИ БЪЛГАРИЯ“ АД

- 20 000.00 лв. - кредит от „СИБАНК“ АД /съгласно Договор № СРК10- 01199/13.12.2010 г.;

- 40 000.00 лв. - предоставени от родителите му /Д. В. и Кирка В./;

- 30 000.00 лв. - предоставени средства от брат му /П. Н./;

- 15 600.00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2010 г.,

- 116 330.00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2011 г.,

- 94 425.00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2012 г.

От органите по приходите са изложени мотиви по всяко твърдение за действителното наличие на сумите, формиращи началните салда.

В обобщение приходните органи не са кредитирали заявената началната разполагаема сума. Извършена е проверка в информационната система на НАП и е установено, че за К. няма данни за придобити доходи. При това положение, вместо декларираната разполагаема сума в размер на 571 532,00 лв. приходните органи са приели, че лицето е разполагало към 01.01.2013 г. със средства в размер на 5 000.00 лв. - парична сума, за която не се изискват писмени доказателства.

След анализ на относимите към ревизираното лице факти и обстоятелства по чл. 122. ал. 2 от ДОПК и въз основа на установените и признати от ревизирация орган приходи и разходи, за ревизираните данъчни периоди е извършено хронологични проследяване на движението на

паричните средства (паричен поток), за всяка от ревизираните години. Съпоставката на имущественото и финансовото състояние с разходите на лицето, е била извършена при прилагане на следната формула: парични средства в началото на данъчния период (в брой и по банкови сметки) плюс постъпления на парични средства през годината минус направени разходи за годината минус декларираните от лицето парични средства в края на данъчния период (в брой и по банкови сметки).

Въз основа на горните данни и подход, за всяка от ревизираните години е установен недостиг на парични средства по години, както следва:

- за 2013 г. - в размер на 155 915.48 лв.;
- за 2014 г. - 181 102.65 лв.;
- За 2015 г. - 98 565.42 лв.;
- за 2018 г. - 150 119.64 лв.;

Формирана данъчна основа по реда на чл. 122 от ДОПК като сбор от доходи - посочените в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ и изчисленият недостиг на парични средства:

- за 2013 г. в размер на 155 915.48 лв.;
- за 2014 г. в размер на 181 102.65 лв.;
- за 2015 г. в размер на 113 453.82 лв.;
- за 2018 г. в размер на 199 841.50 лв.

В резултат с РА са установени допълнителни задължения за данък по чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ в общ размер на 58 570.39 лв. и лихви в размер на 34 423,67 лв. - предмет на оспорване.

Жалбоподателят оспорва фактическите констатации на приходните органи и изчисленията.

Прави възражение за изтекла погасителна давност по отношение установените задължения за ЗДДФЛ за периодите от 2013 г. до 2015 г. Счита, че преди издаването на процесния РА с изтекъл 5-годишния давностен срок за погасяване на задълженията - съгласно разпоредбите на чл. 171. ал. 1 и чл. 172. ал. 1 от ДОПК при отчитане спирането по чл. 172, ал. 1. т. 1 и т. 4 от ДОПК.

В решението на директора на Д"ОДОП" – С. са изложени правни съображения в следните насоки: Относно началната разполагаема сума следва да се приеме за законосъобразно, че жалбоподателят не е доказал наличие на сума в претендирания от него размер от 571 532.00 лв.

Обобщено тезата на жалбоподателя се крепи на твърдението, че роднини са му дали 70 000,00 лв., а останалите суми са спестени от него - от трудова дейност, изплатен дивидент и банкови кредити.

В РД и РА са били описани доходите на роднините и от това може да се изведе, че същите не са имали възможност да предоставят на жалбоподателя сочените от него суми.

За да се кредитират с доверие декларациите на роднините за предоставени парични средства, то същите в качеството им на частни документи, отразяващи изгодни факти, следва да са подкрепени с доказателства, за доходи или спестявания в по-голям размер от предоставените. В случая, по отношение на роднините това обстоятелство не се установява като безспорно.

В договора за банков кредит с „ЮРОБАНК И ЕФ ДЖИ БЪЛГАРИЯ“ АД изрично и записано, че 40 000.00 евро се предоставят за покупка на недвижим имот и ревизиращите са установили, че сумата е изразходвана по предназначение, т.е. целево.

Обстоятелството в коя държава е работил ДЗЛ не е индичия нито за размера на доходите му, нито за неговите спестявания от тази дейност. Това обстоятелство не води до извода, че заинтересованото лице действително е спестило и разполагало със сумата от 60 000 лв. Съобразена е разпоредбата на чл. 116 от ДОПК.

По отношение на печалбите от играта „Е.“ органите приемат, че представянето на безименни фишове не установява реално получени печалби. Не били ангажирани и доказателства, че именно

жалбоподателят е участник в тази игра, няма представени доказателства за извършени от него залагания, от които да се установи каква с реалната сума на направените залози и изплатените суми, за да се констатира дали от всяко залагане е печелена сума.

Приел, че ДЗЛ не се ангажира с данни и доказателства за основанията за предаване на суми в брой от физическите лица, на дружествата в които има участие. В тази връзка е констатирано, че записите в счетоводните регистри не са извършвани хронологично, съгласно изискванията на ЗСч и е обоснован извод, че същите са създадени с цел данъчно предимство за жалбоподателя.

Според приходната администрация недоказани и противоречиви са и твърденията за внесени в брой в касата на „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД 250 000.00 лв. от друго лице - В. М.. Не е обосновано защо „внесени на каса“ от третото лице суми са отнесени по сметка 494 „Разчети със собственика“.

От установените и разгледани доходи на В. М. е обоснован извод, че същият не е могъл да събере сумата от четвърт милион, която да внесе в касата на дружеството в брой през 2018 г. За недоказани са приети и общите твърдения на жалбоподателя, че В. М. е предал в брой четвърт милион само при бъдещи очаквания да получи дял от имот. Посочва се, че В. М. е починал и липсват данни и твърдения как жалбоподателят е уредил взаимоотношенията си с наследниците на физическото лице по отношение на въпросната сума от 250 000.00 лв.

В тази връзка началното салдо за 2018 г. е прието за 0,00 лева.

Относно възражението за изтекла погасителна давност по чл. 171. ал. 1 от ДОПК е прието, че следва да бъде указано извършването на проверка за наличие на основания за отписване на задължението за 2013 г. по давност, като се вземе предвид, че същото не подлежи на принудително изпълнение, считано от датата на подаване на възражението за изтекла давност, направено още в хода на втората ревизия.

Приел, че давността за следващите се периоди не е изтекла.

С тези съображения РА №Р-22002221001062-091-001/17.01.2022 г. е потвърден в оспорената част, като е указано да се извърши проверка за спиране и прекъсване на давностния срок за установеното задължение за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 15 591,55 лв. за данъчен период 2013 г., съответно за установяване на основания за прилагане на разпоредбата на чл. 170. ал. 3 от ДОПК или за предприемане на действия по чл. 173 от ДОПК за отписване на това задължение.

РО указал, че в случай на изтекла погасителна давност РА №Р- 22002221001062-091-001/17.01.2022 г. не подлежи на принудително изпълнение в оспорената част на установеното задължение за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 15 591.55 лв. за данъчен период 2013 г., считано от Датата на подаване на възражението за изтекла давност

Настоящо производство се провежда при условията на повторност, след отмяна на първоинстанционно съдебно решение по спора.

С решение на ВАС № 5181/20.05.2025 г. по адм. д. № 4261/2025 г. е отменено решение № 21663/30.10.2024 г. по адм. д. № 5448/2022 г. на Административен съд София-град, в обжалваната част, и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

Дадени са следните задължителни указания:

- Съдът следва да извърши оценка на заключението на ССЕ, като съобрази методите за изследване на динамиката на имущественото състояние на ДЗЛ, използвани от органите по приходите; съпостави постъпленията и разходите с оглед информационните източници за тях и то по видове плащания /касови и безкасови/; аргументира с приложимото позитивно право и с преценка на доказателствата констатациите за разполагаемите средства към началото на

ревизирания период. При съмнение в правилността на заключението съдът следва да възложи повторна експертиза.

- Съдът дължи съобразяване на правилата за доказателствената тежест при оспорената достоверност на датата на приетите като доказателства частни документи, като приеме че тежестта да установи датата на съставянето е за лицето, което претендира изгодни за себе си правни последици от удостоверените в частния документ факти;

След проверка на материалите по делото настоящият състав е констатирал, че предходно възложената по делото експертиза не отговаря на условията, визирани от касационната инстанция, за даване на вярна представа за имущественото състояние на ДЗЛ:

„Вещото лице е използвало синкретизъм в подхода си, като не е разграничил разполагаемите средства в брой и по сметка в края на периода и е пренасял обобщената сума като пари в брой към началото на следващия период.“

„Пропуск на съда е да възприеме отклоненията на експерта от модела за изследване на динамиката на имущественото състояние на РЛ, приложен от органите по приходите. Безкритично е възприето включването на постъпления различни от тези по РД, както за определяне на размера на разполагаемите средства към 01.01.2013 г., така и за съпоставката с разходите по данъчни периоди. Сходен е подходът и при определяне на разходите в съпоставката. Съдът е възпроизвел недължимата от експерта преценка на информационните източници, вместо сам да извърши преценка.

Вещото лице е използвало синкретизъм в подхода си, като не е разграничил разполагаемите средства в брой и по сметка в края на периода и е пренасял обобщената сума като пари в брой към началото на следващия период. Това изкривява проверката на твърдението на органите по приходите за имуществените несъответствия без съдът да е отрекъл правилността на модела по РД и опорочава констатациите за отсъствието на такива несъответствия в три от данъчните периоди и различния размер на несъответствието за данъчен период 2015 г., а съответно и фактическият извод за липса на презюмиран доход като обект на облагане с данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ в данъчните 2013, 2014 и 2018 г., респ. за друг размер на облагаемия доход за 2015 г.“

Тази експертиза не е кредитирана в частта, досежно изчисленията за движенията на финансовите активи по години, и е възложена нова със следните задачи:

1. Вещото лице да изготви паричен поток на приходите и разходите на ревизираното лице по модела за изследване на динамиката на имущественото състояние на РЛ, приложен от органите по приходите, в два варианта:

- **Вариант 1:** Да се състави ПП в табличен вид, при който се включат източниците на доход и разходите, възприети от ревизиращите органи в хода на ревизията и изготвения РД, респ. да се направят самостоятелни изчисления

- **Вариант 2:** Да се състави ПП в табличен вид при който се включат източниците на доход и разходите, твърдени от жалбоподателя в жалбата и молба на стр. 133-135 от делото, за които по делото са приложени относими доказателства с оглед правилата на счетоводството

2. Въз основа на изчисленията по т. 1 ВЛ да посочи какво е било първоначалното салдо за ревизираните периоди, отклонява ли се от изчисленията на органите по приходите и в каква посока?

3. Вещото лице да посочи: в хода на съдебното производство представени ли са от жалбоподателя нови документи, променящи изводите на ревизиращите органи и какъв е техният числов измерител/как са повлияли числово и в каква посока?

Резултатите от експертизата, приета без възражения от страните, ще бъде обсъдена по-долу в изложението.

Изложената фактическа обстановка дава основание на съда да направи следните правни изводи:

Жалбата е **допустима**. Същата е подадена в срок, от процесуално легитимирана страна, при наличие на правен интерес, след обжалване на ревизионния акт по административен ред. С жалбата се оспорва ревизионният акт, който е потвърден с решението на горестоящия орган.

Разгледана по същество, жалбата е **частично основателна**.

Съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на обжалвания акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Обжалваният Ревизионен акт № Р-2200222101062-091-001/17.01.2022 г. е издаден от компетентни органи-това е органът, възложил ревизията- В. А. В. на длъжност Началник сектор “Ревизии”- орган, възложил ревизията и П. П. Б.- Д. на длъжност-главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. От приложените по делото писмени доказателства се установява, че В. А. В. е заемала длъжността-Началник сектор “Ревизии” към датата на издаване на ЗВР и РА и е определена за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК въз основа на изрична Заповед на Директор ТД на НАП-С. от 18.02.2020 г. Установено е още, че към датата на издаване на първата ЗВР лицето В. А. В. е ползвала отпуск поради временна неработоспособност и с изрична Заповед на Директор ТД на НАП- С. Х. Б. М. е определен да замества В. А. В. за времето от 22.01.2021 г. до 26.01.2021 г. Установено е още, че лицето Х. Б. М. е заемал длъжността Началник сектор „ Ревизии“ към ТД на НАП- С. и с нарочна Заповед от 18.02.2020 г. е определен за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК, а наред с това е определен за заместник при отсъствие на В. А. В.. Установено е още, че Лицето М. И. Ч. към първата ЗВР, към датите на издаване на Заповедите за изменение на ЗВР е заемала длъжността- Инспектор по приходите, а към датата на съставяне на РД- 04.11.2021 г. вече е заемала длъжността- Старши инспектор по приходите.

Ревизионният акт е издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК в сила от 01.01.2013 г.- органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията. Промяната в органите, които могат да издават ревизионен акт води и до промяна в самия ред за издаване на акта, както и до промяна в самата процедура по издаване на РА. Измененията на чл.119 от ДОПК, са в сила от 01.01.2013 г. и засягат само и единствено образуванията след тази дата ревизионни производства. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112, ал.1 от ДОПК. В конкретния случай, ревизионното производство е второ, като с Решение №179/01.02.2021 г. Директор на Дирекция ОДОП отменил издадения срещу жалбоподателя Ревизионен акт и върнал преписката на органа, възложил ревизията за извършване на нова ревизия. Съществено е, че при отмяна на ревизионния акт и връщане на органа за извършване на ревизия се запазва висящността на ревизионното производство и ревизията започва от отмененото действие.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР,РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Документите са представени и в електронен вид, като процесуалният представител на жалбоподателя не оспорва представените документи на хартиен носител, нито представените документи в електронен вид.

От така представените заверени преписи на хартиен носител се установява, че актът, издаден като електронен документ е подписан с квалифициран електронен подпис на органа, възложил

ревизията - В. А. В.-Началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП- С. и на ръководителя на ревизията-от П. П. Б. - Д. на длъжност- Главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С..

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Актовете, включително уведомлението по чл. 122 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК, са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. Видно от представените удостоверения за електронно връчване, жалбоподателят е надлежно уведомен чрез системата на НАП ИС „Контрол“ за издадената заповед за възлагане на ревизия. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способы. На основание чл. 37, ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от конев са представяни писмени доказателства, подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Едновременно с това до лицето е отправено и уведомление, с което на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК са разяснени правата в ревизионното производство, както и последиците от неизпълнение на задълженията му. Проверяващият орган е изискал представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице и попълване на основание чл. 124, ал. 3 от ДОПК на декларацията относно имуществено състояние за ревизирания период. Ревизираният субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизия, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

Въз основа на горното съдът приема, че ревизионният акт е издаден от материално компетентен орган в надлежната писмена форма, при спазване на установената писмена форма и процесуални изисквания. Същият се явява постановен и в съответствие с материалноправните изисквания на закона по следните съображения.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните, а също и на осигурителния доход, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и, ал. 4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. Между страните не се спори, че процесното ревизионно производство се е развило именно по реда на чл. 122 от ДОПК, като основата за облагане с данък върху доходите за периода 2013-2015 г. и 2018 г. е определена при извършен анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 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. Основанията по цитираната разпоредба 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, обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК.

В конкретния спор издаденият РА не се основава на съмнения или предположения. Фактическите и правни изводи и основания за облагане в него се основават на установени факти,

доказателствата за които са събрани по реда на процесуалния закон. Следователно, при установените факти и обстоятелства не може да бъде прието, че определяйки задължения за пряк данък по силата на разпоредбите в ЗДДФЛ, органите по приходи са допуснали съществени процесуални нарушения. Разпоредбата на чл. 120, ал. 1, т. 5 от ДОПК изисква ревизионният акт да притежава мотиви за издаването му и в случая същият притежава такива. Видно от съдържанието му, изложени са подробни мотиви по всяко едно от определените с него задължения по вид, данъчен период и размер. Посочени са констатациите и доказателствата, въз основа на които са определени данъчните задължения на ревизираното лице.

От друга страна ревизия по чл. чл. 122 - 124а от ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1, като посочените в тях предпоставки не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на една от тях е достатъчно основание за прилагането им. След като са налице предпоставките, посочени в ал. 1, или поне една от тях, не може да се реализира конкретния фактически състав от материалния данъчен закон. С оглед императивния характер на данъчните норми, органите по приходите не могат да определят по своя преценка конкретния размер на дължимия данък. Облагаемата основа, която те определят, е базата, върху която съобразно с вида на данъка и съответния материален закон се определя данъчното задължение, което се дължи.

Механизмът и редът, който следва да се спазва от страна на ревизиращия орган при ревизии от този вид, е регламентиран в ал. 2 на чл. 122 и ал. 1 на чл. 124 от ДОПК, като целта на законодателя е да се постигне обективност и достоверност при определяне правата, задълженията и отговорността на данъчните субекти. Когато данъчната основа се определя по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК и при условията на ал. 1 от същия член е установено несъответствие на декларираните/получените приходи, доходи, източници на финансиране спрямо имущественото и финансовото състояние, съгласно разпоредбата на чл. 123 от ДОПК, се смята до доказване на противното, че е налице печалба или доход, подлежащ на облагане с данъци, когато 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; направените разходи от лицето и свързаните с него лица по § 1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК (в случая включените в едно домакинство) явно съществено превишават размера на декларираните получени средства.

Видно от мотивите на процесния РА, в хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирали наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно: т. 2 - налице са данни за укрити приходи и т. 7 - получените приходи, доходи, източници на финансиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. Преценката в случая е извършена с оглед събраните в хода на ревизията доказателства, както и на приобщените доказателства, събрани във връзка с извършени предходни проверки на жалбоподателя. За да достигне до този извод, органът по приходите е установил, че за ревизираните периоди К. не може да докаже доходите, които е получил и с които е извършил разходи, които надхвърлят размера на финансовите постъпления, поради което правилно е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Този извод се подкрепя от извършената съпоставка на имущественото и финансовото състояние на лицето за ревизираните периоди въз основа на събраните доказателства в хода на ревизионното производство. За да извърши разходите в съответните обеми, задълженото лице е притежавало средства в съответния размер като констатираната разлика (превишение на разходите), правилно е квалифицирана като доход по смисъла на чл. 123 от ДОПК, за който се дължи данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Същият не е деклариран по съответния ред и не е обложен и съответно е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

С оглед изложените аргументи, правилно органите по приходите са констатирани, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и законосъобразно ревизионното производство е проведено по особения ред на чл. 122 - 124а от ДОПК.

За да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за ревизирания период декларираните/получени приходи, доходи не съответстват на имущественото и финансово състояние на лицето - обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Това безспорно е установено от съставения баланс на паричния поток за процесните периоди и констатациите за наличие на превишение на разходите над приходите.

Ревизията обхваща периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 и д.п.г. 2018 г. г. като между страните няма спор, че Б. Д. К. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и е данъчно задължено лице по ЗДДФЛ на основание чл. 3, т. 1 и чл. 6 от ЗДДФЛ за доходите, получени от него през отделните данъчни /календарни/ години, попадащи в обхвата на ревизията. По отношение на началното салдо на парични средства в брой и по сметки, които К. би имал възможност да притежава към 01.01.2013 г., същият е посочил, че тези средства не са в размера, възприет от органите по приходи, а в размер на 571 532, 00 лева. В тази насока са основните му оплаквания срещу РА. Същите са неоснователни.

Следва да се има предвид, че при доказано наличие на условие по чл. 122, ал. 1 от АПК ревизираното лице е това, което следва да докаже липсата на обстоятелствата и тази тежест му е конкретно указана с определение от 11.06.2025 г.

Според жалбоподателя тази сума се формира от следните приходоизточници:

Положен труд в А., дивиденди от „Боив Комерс“ ООД, банкови кредити, предоставени средства от родители и брат, суми от реализирани печалби от „Е.“.

По конкретно твърденията за съхраняване на следните суми:

- 60 000.00 лв. - лични спестявания, придобити от положен труд в Република А. през периода от 1996 г. до 2002 г.;
- 20 000.00 лв. - спестени от трудов договор е „БОИВ КОМЕРС“ ООД, сключен през 2009 г.
- 47 500.00 лв. - дивидент от „БОИВ КОМЕРС“ ООД /съгласно Протокол от общо събрание на съдружниците №6/22.03.2011 г.;
- 127 677.00 лв. кредит от „ЮРОБАНК И ЕФ ДЖИ АРИЯ“ АД
- 20 000.00 лв. - кредит от „СИБАНК“ АД /съгласно Договор №СРК10- 01199/13.12.2010 г.;
- 40 000.00 лв. - предоставени от родителите му /Д. В. и Кирка В.;
- 30 000.00 лв. - предоставени средства от брат му /П. Н.;
- 15 600,00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2010 г.,
- 116 330.00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2011 г.,
- 94 425.00 лв. - печалби от залози в „Е.“ за 2012 г.

Не се доказва тази суми да са били налични към началния период. Периодът на твърдените съхранени суми от трудова дейност в А. са твърде отдалечени от периода на извършване на ревизията. Не се представят доказателства как е съхранявана тази сума. Документалното обосноваване на движението на парични средства като приход и разход спрямо К. се характеризира с интензивност в двете посоки и твърденията за даване на заеми нему води до нелогичното негово твърдение за съхранена сума пари, която не е използвана за реализацията на дейността му. Същият не представя и доказателства за размера на получените твърдени суми от доходи в чужбина, а това е негово задължение по арг. от разпоредбата на чл. 116, ал. 1 от ДОПК.

По отношение на средствата, представени от родителите, съдът приема, че от доказателствата по

делото не се установява те да са разполагали със средствата, които се твърди че са предоставили на сина си. При проверка в системата на НАП за декларирани доходи от Д. Н. В. се установява, че от лицето за период 2010 г./2013 г. не са подавани декларации по чл.50 от ЗДДФЛ, за лицето няма подавани справки от платци на доходи за по чл.73 от ЗДДФЛ с което не се доказва наличието на средства в размера осчетоводен по сметката, които да заеме на ревизираното лице.

В хода на административното производство е изготвено и връчено ИПДСПОТЛ № Р-22002221001062-041-009/29.07.2021 г. до Кирка З. В. (майка) с което са изискани документи, доказващи наличност на парични средства в брой които да бъдат предоставени в заем на Б. К..

В отговор под вх.№ 59-00-388 25.08.2021 г. от Кирка В. е представено извлечение от банкова сметка открита на нейно име в Банка ДСК за период 01.01.2010 г./31.12.2014 г. Съгласно представеното извлечение за период 01.01.2010 г./31.12.2014 г. Кт обороти по сметката са в размер на 77288,74 лв. и са формирани от изплатени пенсии в месечен размер на 552,96 лв. за период 01.01.2010 г./31.12.2012 г. и усвоен потребителски кредит в размер на 13000 лв. погасителната вноска по който е в месечен размер на 204,42 лв., от лицето е открит срочен влог в размер на 9500 лв.: на 30.03.2011 г. в размер на 8000 лв., 21.12.2010 г. в размер на 1500 лв.

От прегледа на сметката е за период 01.01.2010 г./31.12.2012 г. е установен превод към Б. К. в размер на 7000 лв. на 19.08.2010 г. по сметка [банкова сметка]. От ревизираното лице обаче не е било представено извлечение от описаната сметка.

Представено е било и извлечение от открита банкова сметка Банка ДСК на Д. В. за период 01.01.2009 г. 31.12.2016 г. Кредитните обороти по сметката са формирани главно от изплатени пенсии в месечен размер от 223,67 лв., 270 лв., 372,45 лв., 405,97 лв. в зависимост от годината на изплащане. При преглед на сметката на 14.04.2010 г. е установен превод от 25000 лв. към Б. К. по сметка [банкова сметка]. Произходът на средствата са прехвърлени средства от сметка по която са превеждани на Д. В. Субсидии от Държавен Фонд Земеделие. На 06.12.2010 г. от Д. В. е усвоен кредит в размер на 13000 лв. с месечна погасителна вноска в размер на 198,76 лв.. На 21.12.2010 г. от лицето е открит срочен влог в размер на 1500 лв. на 18.05.2011 г. е установен превод от 13000 лв. към Б. К. по сметка [банкова сметка]

От този анализ на представени извлечения от банкови сметки на родителите на Б. К. е видно, че са направени преводи в размер на 45000 лв. от техни банкови сметки към сметка открита на името на Б. Д. К. [банкова сметка]. В хода на производството обаче от ревизираното лице не е приложено извлечение от банковата сметка по която са постъпили преведените средства от където да е видно тяхното разходване.

Във връзка с предоставени средства в брой в размер на 30000 (тридесет хиляди) лв. от П. Д. Н. брат на ревизираното лице (лицето е починало на 13.02.2017 г.) е била предоставена декларация от И. В. Н. съпруга на П. Н.. Съгласно представена декларация И. Н. е декларирала, че на Б. К. са предоставени от съпруга и с цел подпомагане на бизнеса в брой на 15.07.2012 г. 20000 лв. и 31.08.2012 г. 10000 лв. За произхода на предоставените суми не са били представени документи. Съгласно декларацията сумите са от спестявания на семейството и дарения от родителите.

Настоящият съдебен състав счита, че тези твърдения на жалбоподателя (за получени суми като дарения от баща му, майка му и брат му) през ревизирания период не намират опора в наличните писмени доказателства, тъй като самите движения по сметки не доказват притежанието на средствата от родители и роднини. Несъстоятелна е тезата че суми от отпуснати банкови кредити, целеви субсидии за земеделски производител не са използвани целево, както и е констатирано, че банковият кредит е обслужван. Съдът приема, че тези твърдения са изцяло израз на защитната теза на жалбоподателя срещу констатациите в издадения срещу него РА. В подкрепа на изложеното е и обстоятелството, че доказателства за съхранението на въпросните суми и

наличието им към началото на ревизирия период не са ангажирани. Според константната съдебна практика, спестяването на парични средства в брой към определен момент е факт, който подлежи на самостоятелно доказване. В случая в хода на проведеното съдебно дирене жалбоподателят не доказва успешно твърденията си.

Не се доказва и наличност на спестени средства от „Б. К.“ и от банковите кредити, тъй като същите, освен че се отпускат целево, подлежат на връщане. Нелогична е хипотезата в която сумите от банкови кредити се съхраняват в брой, а същевременно от връщането им се трупат лихви. Във връзка с начисления дивидент от „Боив Комерс“ ООД е представено единствено осчетоводяването на дивидента по сметка 499 и осчетоводяването на изплащането му. Като е взета счетоводна статия Дт СС 499 срещу Кт на СС 503/ С. със сумата от 50000 лв. От проверяваното дружество обаче не са представени банкови документи, доказващи изплащането на дивидент към ревизираното лице, доколкото доказването на този факт е в тежест на жалбоподателя, а той не сочи такива доказателства, липсва основание да се приемат твърденията за достоверни.

Без уважение следва да се остави и доводът относно доказването на съхранени печалби от играта „Е.“ на обща стойност 226 355.00 лв., относими за периодите 2010 г., 2011 г. и 2012 г. Изплатените суми до 2 000.00 лв. всяка се изплащат на приносител, поради което представените „Форми изплащане“ не са поименни, за да могат да се обвържат с получателя. Обичайно лицата не съхраняват разписките за изплатените печалби, като последващото им набавяне е извършено с цел обслужване на защитната теза на лицето. Константна е съдебната практика на ВАС, че представянето на безименни фишове не установява реално получени печалби от конкретно лице.

С искане от 25.11.2022 г. по чл. 193 от ГПК е оспорена истиността на на подписите на На И. Д. Р. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 01.01.2012 г., 01.02.2012 г., 24.07.2013 г., 01.04.2014 г., 10.10.2014 г., 02.05.2015 г. и 01.09.2015 г.;

2. На В. А. С. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 01.08.2011 г., 21.08.2011 г., 27.08.2011 г. и 31.05.2012 г.;

3. На В. А. С. върху Договори за временна финансова помощ, сключени с „БВГ ТРЕЙД“ ЕООД, от следните дати: 01.12.2011 г., 28.11.2012 г., 01.10.2013 г., 01.07.2013 г., 10.04.2013 г., 01.04.2013 г., 01.02.2013 г. и 01.10.2014 г.;

4. На П. М. П. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 23.06.2012 г., 01.07.2012 г., 01.08.2012 г., 30.09.2012г. и 30.11.2012г.;

5. На М. Г. С. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 09.06.2013 г., 02.08.2014 г. и 10.02.2015 г.;

6. На М. Г. С. върху Договор за заем, сключен с Б. К., от 20.12.2017 г.;

7. На В. Л. В. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 01.01.2014 г.;

8. На М. Е. Д. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 03.06.2013 г.;

9. На П. Д. Н. върху Договори за заем на парични средства, сключен с „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД, от 02.06.2014 г. и от 10.08.2014 г.;

10. На П. Д. Н. върху Договори за заем на парични средства, сключен с „БОГЕВА“ ЕООД, от 29.12.2015 г.;

11. На К. Г. Л. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 01.08.2014 г.

Производството по чл. 193 от ГПК е открито с протоколно определение от 31.01.2023 г.

С решението на ВАС е указано, че АС дължи съобразяване на правилата за доказателствената

тежест при оспорената достоверност на датата на приетите като доказателства частни документи, като приеме че тежестта да установи датата на съставянето е за лицето, което претендира изгодни за себе си правни последици от удостоверените в частния документ факти.

В тази връзка в с.з. са били разпитани И. В. Н. (съпруга на починалия брат на жалбоподателя), М. Г. С., И. Д. Р., В. Л. В..

В производството по чл. 193 от ГПК са допустими всякакви доказателства, вкл. не се прилагат ограниченията по чл. 164 от ГПК.

Доколкото за останалите лица, респ. положените от тях подписи, съдът признава за установено, че подписите на В. А. С. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 01.08.2011 г., 21.08.2011 г., 27.08.2011 г. и 31.05.2012 г.; на В. А. С. върху Договори за временна финансова помощ, сключени с „БВГ ТРЕЙД“ ЕООД, от следните дати: 01.12.2011 г., 28.11.2012 г., 01.10.2013 г., 01.07.2013 г., 10.04.2013 г., 01.04.2013 г., 01.02.2013 г. и 01.10.2014 г.; на П. М. П. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 23.06.2012 г., 01.07.2012 г., 01.08.2012 г., 30.09.2012г. и 30.11.2012г.; На К. Г. Л. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 01.08.2014 година не са положени от тях.

По отношение на лицата, които валидно са удостоверили полагането на подписи съдът признава за установено, че оспорването на истинността на документите/истинността на подписите на И. Д. Р. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати- 01.01.2012 г., 01.02.2012 г., 24.07.2013 г., 01.04.2014 г., 10.10.2014 г., 02.05.2015 г. и 01.09.2015 г. На М. Г. С. върху Договори за заем, сключени с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от следните дати: 09.06.2013 г., 02.08.2014 г. и 10.02.2015 г.; На М. Г. С. върху Договор за заем, сключен с Б. К., от 20.12.2017 г.; на В. Л. В. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 01.01.2014 г.; На М. Е. Д. върху Договор за заем на парични средства, сключен с „ИНТЕРКОНСУЛТ И ПАРТНЬОРИ“ ООД, от 03.06.2013 г.; на П. Д. Н. върху Договори за заем на парични средства, сключен с „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД, от 02.06.2014 г. и от 10.08.2014 г.; На П. Д. Н. върху Договори за заем на парични средства, сключен с „БОГЕВА“ ЕООД, от 29.12.2015 г.; е доказано.

Това обстоятелство обаче не означава, че в договорите са обективирани реални правни сделки. Доказването на предаването на парите, не изчерпва предмета на доказване, който е в тежест на ревизираното лице, а именно, че това са чужди за него средства. За да се приеме за доказано това обстоятелство, следва да е доказано, че обясненията, които са дадени за причината за заеми да заемат тези пари на РЛ, за внасянето на парите, са верни, тъй като всички свидетели еднотипно заявяват: „жалбоподателят не ми е върнал парите, не съм предявявал претенции, но ако ми потрябват ще се обърна към него да си ги поискам“. Липсва обяснение за произхода на тези средства, респ. не се доказва наличието на сумата у заемодателите и реалното ѝ предаване в ползва на К. или дружествата, в които има участие, същевременно твърди се отложено вземане за един доста дълъг период, което е и житейски нелогично. Частните документи не се ползват с материална доказателствена сила и не обвързват съда, а се преценяват наравно с останалите доказателства по делото. Липсва и конкретика за финансовите взаимоотношения между жалбоподателя и контрагентите му.

За 2013 г., за 2014 г. и за 2015 г. жалбоподателят не е подавал и Приложение № 11 към ГДД за предоставени/получени парични заеми. Очевидна е целта на законодателя, възвеждайки правилата установени в чл. 50, ал. 1, т. 5, б. "в" и "г" от ЗДДФЛ, да задължи данъчните субекти да декларират придобити парични суми извън тези които съставляват облагаем доход по смисъла на чл. 10 от ЗДДФЛ, именно с оглед възможността, тези суми пък, съответно да бъдат съотнесени

при наличието на данни за извършени от лицето разходи, които надхвърлят декларираните от него облагаеми доходи. К. не е декларирал подаването на подобен вид заеми в данъчните си декларации, то и представените доказателства в тази насока за получаване на суми в сочените размери следва да се приемат за недостатъчни да докажат реалното предаване и получаване на сумите.

В този смисъл съдът не кредитира и изготвената експертиза във вариант 2, приемащ начално салдо, посочено от жалбоподателя, а въз основа на горните изводи приема, че началното салдо е било такова, посочено от органите по приходите в размер на 5000 лв. по арг. от чл. 164, ал. 1, т.3 от ГПК.

Съдът не кредитира и експертизата в частта ѝ по вариант 3, относно твърденията за внесени пари от В. М.. Недоказани и противоречиви са и твърденията на жалбоподателя за внесени в брой в касата на „БОДИКО КОМЕРС“ ЕООД 250 000,00 лв. от М.. Не са оборени доводите на приходните органи, че всички данни за доходите на В. М. сочат, че същият не е могъл да събере сумата от четвърт милион, която да внесе в касата на дружеството в брой през 2018 г. Недоказани са останали и общите твърдения на жалбоподателя, че В. М. е предал в брой четвърт милион само при бъдещи очаквания да получи дял от имот. Тези твърдения се обосновават само на приходни касови ордери, които съставляват частни документи без обвързваща доказателствена сила, същите не носят и подписа на М. и целят да докажат изгодни за жалбоподателя факти.

Вещото лице, след като е приело в първия вариант на основната експертиза по настоящото производство така посоченото начално салдо, е изчислило, че превишението на разхода е в размер на 155 915, 53 лв. при констатирано превишение от органите по приходите – 155 915, 48 лв.

Така за следващите години – 2014 – констатирано превишение на разходите 181 102, 65 лв.; и 2015 г. – 98 475, 42 лв., при установено превишение от органите по приходите – 98, 565, 42 лв. При направено изчисление от ВЛ сумата на превишението за 2018 г. е изчислено на 132 883, 34 лв от ВЛ при отразени изчисления на приходните органи 150 119, 64 лв. Тези калкулации не се оспорват от страните и се възприемат от настоящия състав.

Относно началното салдо за 2018 г. от страна на жалбоподателя се твърди, че е налице неправилно пренасяне на суми от предходните години, но въз основа на горните съображения не се установява превишение на приходите над разходите за този начален период.

Основателни са съображенията за погасяване на задълженията за давност за д.п.г. 2013 г.

Давностният абсолютен срок за задължението за данък по чл. 48 ЗДДФЛ за 2013 г. е започнал да тече от 01 януари на 2015 г. и е изтекъл до края на 2024 г. Следователно, процесният РА в тази част се явява незаконосъобразен ведно с лихвите за забава.

По отношение на давността за 2014 г. и 2015 г. следва да се отбележи, че с оглед на горесцитираните разпоредби и на налагане на предварителни обезпечителни мерки с Постановление №С210022-023-0000662/08.03.2021 г. което представлява основание за спиране на давността по чл. 172, ал. 1, т. 5 от ДОПК давностният срок не е изтекъл.

С оглед изхода на спора в полза на страните се дължат разноски съразмерно уважената част на жалбата. Възражението на ответника за приложение на чл. 161, ал. 3 от ДОПК е неоснователно, тъй като новопредставените доказателства не са обосנוвали отмяната на РА в сочените части.

В полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски за заплатена държавна такса 10 лв., депозити за експертизи и адвокатско възнаграждение, съобразно уважената част – 6 146, 56 лв. В полза на ответника следва да се присъдят сторената държавна такса в производството пред ВАС в размер на 619, 36 лв. и юрисконсултско възнаграждение в размер на 16 502, 58 лв.

Воден от горното Административен съд София-град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт (РА) № Р-22002221001062-091-001/17.01.2022 г., издаден от органи по приходите, потвърден в обжалваната част с решение № 573/15.04.2022 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) - С. при ЦУ на НАП, с който РА по отношение на Б. Д. К. са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2013 г. в размер на 15 591, 55 лв. главница и лихва 12 215, 93 лв.; за 2015 г. – за главницата над сумата 9847, 54 лв. и лихвата над сумата – 5 712, 21 лв.; за 2018 г. за главницата над сумата 13 288, 30 лв. и за лихвата над сумата – 3 665, 65 лв.

ОТХВЪРЛЯ оспорването в останалата част

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на Б. Д. К. 6156, 56 лв. разноски по делото.

ОСЪЖДА Б. Д. К. с адрес в [населено място], [улица], [жилищен адрес] да заплати на Националната агенция за приходите сумата 17 121, 94 лв. разноски по делото

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд