

# РЕШЕНИЕ

№ 20025

гр. София, 21.05.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 22.04.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **16** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Д. Ц. Ш., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724000690-091-001/19.02.2025г., издаден от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с Решение № 866/15.07.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], както следва: в частта, с която са установени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 4 047.10 лв. за данъчни периоди 2020г. и 2022г. и са начислени лихви за забава в размер на 874.09 лв.

Жалбоподателят оспорва акта, като незаконосъобразен, постановен в противоречие с материалния закон, необоснован и немотивиран. В жалбата са изтъкнати доводи за неправилно определена данъчна основа по реда на чл. 122 ДОПК, в това число претендира, че не са налице основанията по т. 2 и т. 7 от същата разпоредба. Неправилно с РА се развива и тезата, че щом като през 2020г. е получила два превода по банковата си сметка, то непременно през същата година е получила общата сума по тях като доход от „друг източник“. В случая твърди, че е налице неправилно тълкуване на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Счита РА за неправилен и в частта на установения облагаем доход за 2022г. в размер на 39 720,68лв. и определения във връзка с това данък. Ставало въпрос за извършена продажба на жилище, което оспорващата закупила преди 2г. и половина. Оспорва приетото, че цената на апартамента от е в размер на 144 731,42 лв., позовава се и на предварителния договор за покупко-продажба. Иска се от съда да отмени оспорения РА в

частите му, с които са определени допълнителни данъчни задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2020г. и за 2022г., в едно със следващите се от това лихви.

В съдебно заседание жалбоподателят Д. Ц. Ш., редовно призована, не се явява, представлява се от адв. К., който поддържа жалбата изцяло и по изложените в същата аргументи. Моли се съда да вземе предвид, че претендират неправилност на процесния ревизионен акт на база на погрешна преценка на доказателствата, събрани по време на ревизионното производство. Налице са последователни и достатъчни доказателства, изразяващи се в предварителен договор за продажба на недвижим имот, нотариален акт за продажба на недвижим имот и доказателства, събрани от банката отпуснала кредита на съпруга на оспорващата, като видно и от трите документа се касае за продажна цена, която не е променяна е и еднозначно определена. Продажбата е декларирана от оспорващата и тя е заплатила дължимия данък, съобразно събраните по делото доказателства. Претендира се и присъждането на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. С., изцяло оспорва жалбата като неоснователна и иска от съда да я остави без уважение. Претендира разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител, не представя становище.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221724000690-020-001 от 05.02.2024г., връчена на 11.03.2024г. на член от домакинството - Д. Ш., с която е възложено извършването на ревизия на Д. Ц. Ш., за определяне па задълженията ѝ по ЗДДФЛ за период от 01.01.2019г. до 31.12.2022г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок, който изтича на 11.06.2024г., за извършване на ревизията. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК този срок е продължен до 09.08.2024г. със заповеди № Р-22221724000690-020-002 от 07.06.2024г. и № Р-22221724000690-020-003 от 10.07.2024г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221724000690-092-001 от 02.09.2024г., връчен на лицето на 27.09.2024г. Срещу констатациите на РД е подадено възражение с вх. № 3848/13.11.2024г., като към същото са приложени и допълнителни доказателства.

Ревизията приключва с РА № Р-22221724000690-091-001/19.02.2025г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на Д. Ц. Ш. по електронен път на 28.04.2025г.

В резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са определени задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 4 137,10 лв. и следващите се лихви за просрочие в размер на 920,99 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатираното несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и декларираните/получени доходи за 2019г., 2020г. и 2022г.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното лице са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК, на Д. Ц. Ш. са връчени пет Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. В отговор на същите от Д. Ц. Ш. са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в констативната част на РД.

С Протокол № 1963534/19.08.2024г. са присъединени доказателствата, събрани в хода на извършена на нейния съпруг Д. П. Ш. ревизия, във връзка с продажба на недвижими имоти през процесните периоди.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения, книга до трети лица, държавни и общински органи и са получени отговори с писма описани в РД. Изпратени са също така искания до търговски банки, в които ревизираното лице има открити сметки, за предоставяне на подробна информация за движението по тях, както и до доставчици на комунално-битови услуги. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на С. И. Д., резултатите от която са обективирани в Протокол №П- 04001524118939-141-001/23.07.2024г. Направена е проверка в информационния масив на НАП относно извършени от Д. Ц. Ш. покупки от регистрирани по ЗДДС лица. Анализирани са подробно източниците на доходи на жалбоподателката, както и извършените разпоредителни сделки с недвижими имоти от двамата съпрузи.

След анализ на събраните и приобщени доказателства органите по приходите са констатирани наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - укрити приходи и превишение на разходите спрямо получените доходи за периода от 01.01.2019г. до 31.12.2020г. и от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. В тази връзка, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление с изх. №Р-22221724000690-113-001 от 02.07.2024г., връчено по електронен път на Д. Ш. на 29.07.2024г., по силата на което е определен 14-дневен срок за ангажиране на документи и вземане на становище. Изискано е и представяне на декларация по реда на чл. 124, ал. 3 от ДОПК, относно данни за имуществото, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица.

Представените доказателства не са оборили констатациите на ревизиращите, поради което те са приели, че не са налице основания за отпадане на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и данъчните основи за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2019г. до 31.12.2022г. са определени по реда на чл. 122 от ДОПК.

Констатирано е, че Д. Ш. е местно физическо лице и на основание чл. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Със съпруга й Д. П. Ш. имат три деца, едно от които е било непълнолетно за част от ревизирания период. Относно извършените разходи за издръжка и живот за периода, Д. Ш. е декларирало единствено, че същите са съотнесими към средния размер за издръжка на живот, обявен в НСИ за съответните периоди, както и че са били поделени с Д. Ш..

В констативната част на РД са описани извършените от съпрузите разпоредителни сделки с недвижими имоти. Тъй като заплатените парични средства/на продавачите и от купувачите/ са превеждани по банков път от сметките на Д. Ш., е прието, че процесните суми представляват разход или доход за съпруга на Д. Ш., а не и за нея. Единствено за 1/2 от получената сума в размер на 77 731,42 лв., преведена на 30.12.2022г. от Х. В. Ц. е заключено, че представлява укрит доход и за Д. Ш. за 2022г. В мотивите е посочено, че на 23.09.2022г. между Д. П. Ш., в качеството на продавач и Х. В. Ц., в качеството на купувач, е сключен предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот, представляващ апартамент №4, мазе №5 и таван №4, находящи се в [населено място], [улица], блок 3, вх. А, ет. 2 за сумата от 74 000,00 евро или 144 731,42 лв. Страните се били споразумели, че от тази сума 60 000,00 лв. е продажната цена на имота, а 84 731,42 лв. е стойността на договорените ремонтни и довършителни работи, които следва да бъдат извършени в обекта. На 24.09.2022г. между Х. В. Ц., в качеството на възложител и Д. Ш., в качеството на изпълнител, е сключен допълнително договор за извършване на СМР и обзавеждане на жилищния имот за сумата от 77 731,42 лв. На 24.09.2022г. е подписан анекс към

предварителния договор за покупко-продажба на имот, съгласно който, продавачът се задължава със свои средства и по проект на лицензиран строителен инженер да извърши подмяна на гредоредата със стоманобетонна плоча и СМР на целия апартамент.

На 24.09.2022г. е сключен и договор за паричен заем между Х. В. Ц., в качеството на заемодател и Д. Ш., в качеството на заемател, за сума в размер на 77 731,42 лв. Приложена е и разписка, съгласно която на 30.12.2022г. Д. П. Ш., в качеството на заемодател потвърждава, че Х. В. Ц., в качеството на заемател, му е изплатил по банков път сумата в размер на 77 731,42 лв., представляваща заем, обезпечаваш извършването на основен ремонт и обзавеждане на продаденото жилище. На по-късен етап в хода на ревизията е представен поправен договор, съгласно който заемодател е Д. Ш., а не Х. Ц..

На 30.09.2022г. е подписан и приемо-предавателен протокол между Д. Ш., в качеството на продавач и Х. Ц., в качеството на купувач, с който страните удостоверяват, че владението на апартамента, е предадено на купувача, като последният го приема на шпакловка и замазка с нова дограма и баня. На 16.12.2022г. Х. Ц. е сключил договор за банков кредит и с НА № 18 от 19.12.2022г. е изповядана сделката по продажба на описания по-горе апартамент. Продажната цена по договора е платена на два пъти - на 29.12.202 г. по банковата сметка на Д. Ш. е получен превод в размер на 60 000,00 лв. и на 30.12.2022г. отново по банковата сметка на Д. Ш. е постъпила сума в размер на 77 731,42 лв.

Предвид множеството несъответствия като това кой е заемодател и кой заемател и какви точно СМР са извършени в апартамента и от кого, в хода на извършената на Д. Ш. ревизия е инициирана насрещна проверка на Х. В. Ц., резултатите от която са обективирани в Протокол № П-22220424102231-141- 001/28.06.2024г.

При така установената фактическа обстановка и предвид множеството неточности и разминавания ревизиращите са заключили, че действителната продажна цена на апартамента е в размер на 144 731,42 лв. В подкрепа на изложеното е посочено обстоятелството, че от събраните доказателства се установява, че на датата на сключване на предварителния договор вече всички ремонтни дейности в апартамента са били извършени. Също така са изложени аргументи, че съгласно получения отговор от купувача на имота всички ремонтни дейности след тази дата са извършени от самия него, а не от Д. Ш.. Според ревизиращите, констатираните противоречия между дадените обяснения от купувача и продавача, както и почти едновременното получаване на двете суми /60 000,00 лв. продажна цена и 77 731,42 лв. стойността на така наречените ремонти/ също потвърждават горната теза. Прието е, че така създаденият документооборот има за цел единствено и само да постигне избягване от данъчно облагане чрез деклариране на по-ниска продажна цена и от тук по-нисък размер на облагаемия доход от прехвърляне на недвижимото имущество. Посочено е и, че процесният имот е СИО и същият е закупен на 14.08.2020г. за сумата от 54 763,24 лв. Тоест продажбата не попада в разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 1, б. „а“, тъй като между покупката и продажбата са минали две години и половина. В тази връзка и при съобразяване с разпоредбата на чл. 33, ал. 5 от ЗДДФЛ е формиран извод, че Д. Ш. е следвало да декларира 54 от получения облагаем доход в размер на 39 720,68 лв. /формиран като разлика между 1/2 от продажната цена на имота, а именно 71 365,71 лв. и 1/2 от покупната цена на имота в размер на 27 731,62 лв., от която разлика са приспаднати и 10% нормативно признатите разходи в размер на 4 413,41 лв./ Горецитираният укрит доход и съответно допълнително установеният данък в размер на 3 972,06 лв. е намерил отражение във формираната по чл. 122 от ДОПК данъчна основа за 2022г.

Отделно от гореизложеното органите по приходите са констатирани, че през процесните периоди по банковите сметки на Д. Ш. са постъпвали множество дребни суми от трети лица. Предвид

липсата на доказателства защо са наредени тези суми е прието, че същите представляват укрит доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. В тази връзка горесцитираните преводи са участвали при формирането на данъчна основа по чл. 122 от ДОПК за 2020г., в резултат на което е определен допълнително данък в размер на 75,04 лв. При така формираните изводи, с РД е извършено предложение за установяване на задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ, както следва; в размер на 75,04 лв. за 2020г. и в размер на 3 972,06 лв. за 2022г., ведно с начислените лихви общо в размер на 874,09 лв.

РА е оспорен по административен в частта на допълнително установените задължения за 2020г. и 2022г., пред директора на ДОДОП С., който с Решение № 866/15.07.2025г. го е потвърдил в оспорената част на установените задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 4 047.10 лв. за данъчни периоди 2020г. и 2022г. и начислените лихви за забава в размер на 874.09 лв.

Пред съда са приети доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, като не се оспориха събрани такива и не се ангажираха други доказателства пред съда.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата:

Решението на директора е връчено на 14.11.2025г., а жалбата до съда е подадена на дата 25.11.2025г., с оглед на което е в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК. Спазено е изискването РА да се обжалва в частта, в която е потвърден с решението на директора.

Жалбата е процесуално допустима и съдът дължи разглеждането ѝ по същество.

По издаването на РА от компетентен орган съдът приема следното:

Ревизионното производство срещу Д. Ц. Ш. е образувано със Заповед № Р-22221724000690-020-001 от 05.02.2024г., връчена на 11.03.2024г., издадена от П. П., в качеството ѝ на заместник на Т. Г..

С разпореждане на съда към настоящото дело е приложено-на корица-като служебно известно-въз основа на извършена справка в публичната система на АССГ, Решение № 359 от 05.01.2026г. по адм.дело № 6862/2025г. на АССГ, с което по жалба на по жалба от Д. П. Ш. (съпруг на оспорващата), е прогласена нищожността на Ревизионен акт № Р-22221724000688-091-001/26.02.2024г., поправен с Ревизионен акт за поправка № П-22221725039552-003-001/04.03.2025г., издадени от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №512/22.05.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място]. Решението е оставено в сила с Решение № 4533 от 24.04.2026г. по адм. д. № 3561/2026г., VIII отд. на ВАС.

От ответника в настоящото производство е представена Заповед № РД – 01-404/27.05.2024г. на директора на ТД на НАП – С., която влиза в сила, считано от 28.05.2024г. и отменя Заповед № РД-01-814/21.10.2022г. на директора на ТД на НАП-С.. ЗВР № Р-22221724000690-020-001 за образуване на ревизионното производство срещу оспорващата за образуване на ревизионното производство срещу оспорващата е издадена на 05.02.2024 г., т.е. преди 28.05.2024 г. Поради това същата е неотнормима към преценката на компетентността/оправомощаването към релевантния момент. Следва да бъде съобразена предходната заповед, действаща към съответния период, която е служебно известна на съда, а именно Заповед № РД-01-814/21.10.2022г. на директора на ТД на НАП-С.. Видно от т. II от заповедта, са определени органи по приходите, които да изпълняват правомощията на орган по възлагане при отсъствие на титуляра. В тази

точка за заместник на Т. Г. е посочен друг орган замества го К. Г. М., от своя страна Т. Г. е определен за заместник при отсъствие на К. Г. М.. Трайната съдебна практика приема, че за да е изпълнен фактическия състав на „заместването“ следва да са на лице кумулативно следните предпоставки: 1. Изрична писмена заповед, издадена от съответния компетентен според спецификата на случая административен орган, с която да е определено лицето, което ще изпълнява функциите на отсъстващия титуляр на длъжността, 2. Доказателства за отсъствие/обективна невъзможност за изпълнение на възложените функции, съобразно Тълкувателно решение № 4 от 22.04.2004г. на ВАС по д. № ТР-4/2002 г., на титуляра на длъжността. В случая не е налице заместване на титуляра по смисъла на тълкувателното решение. Видно от т. II Заповед № РД-01-814/21.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С., оправомощените титуляри на длъжностите по т. I от заповедта, могат да бъдат замествани при отсъствие, тази заповед е издадена на основание чл.112 , ал. 2, т. 1 ДОПК. В нарушение на така разпореденото по т. II заповедта – без отсъствие на титуляр по възлагане на ревизиите, е наредено заместването му. Целта на този вид заповеди е именно да се определят лицата които следва да извършват процесуални действия при отсъствие на титуляра и има задължително действие по отношение именно оправомощаването с заместителни функции на точно посочените лица.

С оглед изложеното, Заповед № Р-22221724000690-020-001 от 05.02.2024г., е издадена от П. П., в качеството ѝ на заместник на Т. Г., при допуснато грубо нарушение на процесуалните правила. Следователно, ревизионното производство е незаконосъобразно образувано с издаването на Заповед № Р-22221724000690-020-001 от 05.02.2024г. от П. П. в качеството ѝ на заместник на Т. Г., и двамата на длъжности началник сектор Ревизии органи по приходите при ТД на НАП.

Дори и да се приеме, че ЗВР е издадена от оправомощен орган да възлага ревизии, то процесният ревизионен акт е издаден от некомпетентен орган по чл. 119, ал. 2 ДОПК, тъй като е издаден от Т. Г., различен орган от възложилият ревизията и поради това компетентен да издаде ревизионен акт. Съставът на органите по приходите, издал оспорения РА е формиран при неспазване на правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен.

С чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено РА да се издава от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, съответно органа възложил ревизията е териториалния директор или лицето на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В чл. 119, ал. 2 ДОПК законодателят е предвидил както органите, издатели на акта, така и начина на определяне на издателите на акта: така първият орган е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор - чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а вторият компетентен орган се определя от първия орган въз основа на заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. Както приема съдебната практика, от разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва принципното положение за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени - наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност по причини, свързани с

промяна в длъжността. В случая основания по чл. 7, ал. 3 ДОПК не са посочени, нито е упражнена компетентност по посочената разпоредба.

На основание посоченото, първият компетентен орган по издаване на РА, определен по силата на закона, е издателят на процесната ЗВР от 05.02.2024г., но този орган не е издал акта. Обратното, РА е издаден от орган, който не е издал ЗВР, с която е образувано процесното ревизионно производство.

Процесният ревизионен акт е нищожен, тъй като един от органите по издаване на РА е некомпетентен предвид чл. 119, ал. 2 от ДОПК, а всяка липса на компетентност води до недействителност на издадения акт. На основание чл. 160, ал. 5 ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 АПК ще следва административната преписка да се изпрати на началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - [населено място] за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия и при съобразяване с даденото в настоящето решение тълкуване и прилагане на закона.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал.1 ДОПК, искането за присъждане на разноски на оспорващия следва да бъде разгледано – по списък се иска присъждане на 5,11 евро /10 лв./ за държавна такса и 480 евро /938,80 лв./ за процесуално представителство пред АССГ. Предвид материалният интерес по делото и обема на защитата, размера на минималните възнаграждения за адвокатска работа по Наредба № 1 от 9.07.2004г., предвид и доказателствата за плащане, в това число на адвокатското възнаграждение – за един адвокат, искането за разноски следва да бъде уважено в цялост.

***Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, I-во отделение, 63-ти състав,***

#### **РЕШИ:**

**ПРОГЛАСЯВА** по жалба от Д. Ц. Ш., ЕГН [ЕГН], от [населено място], **НИЩОЖНОСТТА** на Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724000690-091-001/19.02.2025г., издаден от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с Решение № 866/15.07.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

**ИЗПРАЩА** преписката на началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП - [населено място] за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия на Д. Ц. Ш., ЕГН [ЕГН], от [населено място] и при съобразяване с даденото в настоящето решение тълкуване и прилагане на закона.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на на Д. Ц. Ш., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], сумата от 485,11 /четиристотин осемдесет и пет евро и 11 евроцента/ евро представляваща сторените по делото разноски.

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

#### **СЪДИЯ:**