

# РЕШЕНИЕ

№ 1365

гр. София, 29.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,**  
в публично заседание на 22.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Искра Гърбелова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **7568** по описа за **2022** 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, подадена от О. А. К. с ЕГН: [ЕГН] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221001892-091-001/02.02.2022 г., издаден от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор - възложил ревизията и Т. Н. В. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, с който са установени задължения по Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 117 461,58 лв. главница и в размер на 58 617,64 лв. лихва, мълчливо потвърден, при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК от решаващия орган - директор на дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт. Сочи се, че са описани факти и обстоятелства, неподкрепени с доказателства, или противоречащи и изключващи се взаимно, представляващи предположения за хипотетично случили се събития. Твърди се, че изводите за получени облагаеми доходи са необосновани, неподкрепени с доказателства, формирани при неизследвана фактическа обстановка. ДОПК и ЗДДФЛ не познават презумпцията за доход, като в тежест на администрацията е да докаже, че постъпилата сума е доход, и че същия подлежи на облагане. За страните в процеса е безспорно, че не всяко плащане е доход или приход за получателя. Отношенията между дружествата и физическото лице не са били обект на анализ, въпреки, че касаят основни елементи на облагането. Твърди се, че по делото са налице доказателства, че жалбоподателят е действал като пълномощник на процесните дружества, като няма изследване кой, на

какво основание е нареждал сумите от името на тези дружества, не е изследвано и по нататъшното разпореждане с паричните средства. Не е изследвано и дали проверяваните физически лица са имали трудови или извънтрудови правоотношения с дружествата-платци. В заключение е отправено искане за отмяна на РА, алтернативно за прогласяване му като нищожен.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата, прави доказателствени искания, ангажира доказателства и претендира присъждане на направените разноски.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

По делото е открито производство по оспорване документ по смисъла на чл. 179 и чл.193 ГПК във вр. с чл. 144 от АПК относно документите – протоколи от извършени насрещни проверки, удостоверяващи такива извършени проверки на "ЕВРОМЕХАНИКА" ЕООД; "БУ Л ТРАДЕ Д" ЕООД; "ДОСТ КОНСУЛТАСИ" ЕООД; "МИЙТ ПЛАНЕТ" ЕООД; "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД; "МЕГАЛОГИСТИКС" ЕООД; „ВМЗ ГРУП“ ЕООД; „ЕУРО ТРАДЕ Д“ ЕООД; „ЕУРОЛОГИСТИКС“ ЕООД; „ЕВРО МЕХАНИКА“ ЕООД; „ЙОУР ТАЛЕНТС ЕКС“ ЕООД.

По делото са приети доказателствата събрани при предходно извършена на жалбоподателя ревизия и издадения РД и РА, както и Решение № 426/22.03.2021г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА е отменен и преписката е върната за извършването на нова ревизия.

По делото са приети и доказателства по реда на чл. 192 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК от трети неучастващи по делото лица ТД на НАП С., ТД на НАП П. и ТД на НАП В. Т. относно регистрирани в периода на ревизията трудови договори и декларирани данни пред НАП в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от дружествата, извършили преводите по банковите сметки на жалбоподателя.

По делото е прието неоспорено от страните основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, което е изготвено на база документите налични по административната преписка в т.ч. и представената от ТД на НАП С., ТД на НАП П. и ТД на НАП В. Т. информация и установява регистрираните трудови от "ЕВРОМЕХАНИКА" ЕООД, "БУЛ ТРАДЕ Д" ЕООД, "ДОСТ КОНСУЛТАСИ" ЕООД, "МИЙТ ПЛАНЕТ" ЕООД, "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД, "МЕГАЛОГИСТИКС" ЕООД, "ВМЗГРУП" ЕООД, "ЕУРО ТРАДЕ Д" ЕООД, "ЕУРОЛОГИСТИКС" ЕООД, "ЕВРО МЕХАНИКА" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ЙОУР ТАЛЕНТС ЕКС" ЕООД, "ЕКС ФОРС СЕРВИЗ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ВЕГА ЕКСПЕРТ" ЕООД с жалбоподателя и работници и служители, на които последният е извършвал преводи на суми. Установено е, че за процесния период жалбоподателят е имал разчетни отношения с дружествата: "БУЛ ТРАДЕ Д" ЕООД; "ДОСТ КОНСУЛТАСИ" ЕООД; "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД; "ВМЗ ГРУП" ЕООД; "ЕКС ФОРС СЪРВИЗ" ЕООД; "ВЕГА ЕКСПЕРТ" ЕООД; "СЕЛЕКТЕД СЪРВИДЖЕС" ЕООД. Вещото лице не е констатирало счетоводни операции, ведомости за заплати и други документи, в които да са направени счетоводни записи относно разчетните отношения на жалбоподателя с дружествата- работодатели. В заключението се сочи също така, че от проверката и анализа на документите, приложени по делото не може да се установи наличието на неизплатени заплати и неизплатени командировъчни на работници и служители в ревизирания период от страна на дружествата – работодатели.

На база представените по делото на хартиен носител и на ел. носител /диск – стр. 225 в основната папка на делото/ в заключението по години в табличен вид са посочени извършените от жалбоподателя парични преводи към банкови сметки с титуляр по тях работници и служители в "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД; „ЕВРО МЕХАНИКА“ ЕООД; "ЕКС ФОРС СЕРВИЗ" ЕООД; "ЕУРО ТРАДЕ Д" ЕООД, като в годишен аспект направените плащания от жалбоподателя към физическите лица – работници в цитираните дружества са: през 2014 г. в общ размер на 10 850,00 лв.; през 2015 г.; в общ размер на 14 880,00 лв.; през 2016 г. в общ размер на 136 412,00 лв.; през 2017 г. в общ размер на 49 558,00 лв. При тези данни по задача № 3 вещото лице е определило данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФ и размера дължим данък за 2014г.; 2015г.; 2016г. 2017г. /стр. 290-291 от делото/. В заключението също така са изчислени в годишен аспект и стойностите на направените от жалбоподателя плащания към трети физически лица, които не са работници на процесните дружества.

В приетото по делото допълнително заключение на ССЕ вещото лице е определило размера на годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, вземайки предвид в основата за облагане сумата, представляваща разликата от получените от жалбоподателя парични суми от дружествата -платци, намалена с тези наредени по сметки на физически лица – работници /независимо от момента на прекратяване на трудовите им договори/ и третите лица.

По делото е прието неоспорено от страните заключение по извършена съдебна компютърно- техническа експертиза /СКТЕ/, което установява, че издадените квалифицирани електронни подписи отговарят технически на изискванията на чл. 3, т. 12 от Регламент 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юни 2014г. /Регламента/ Положените върху документите електронни подписи са поставени с валидни квалифицирани удостоверения за квалифицирани електронни подписи /КУКЕП/ към датата на полагане, издадени от квалифицирани доставчици на удостоверителни услуги ДКУУ „Информационно обслужване“ АД и „Борика“ АД и за всички електронни подписи са налице КУЕП по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламента, които са били валидни към момента на полагане па подписите. Вещото лице сочи също така, че са изпълнени техническите изисквания по чл. 26, Приложение I от Регламента, като титулярът може да бъде идентифициран еднозначно с трите имена, месторабота, имейл и сериен номер в подписа, който е уникален.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221001892-020-001/01.04.2021 г., връчена на данъчно задълженото лице на 27.04.2021 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22002221001892-020-002 от 21.07.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22002221001892-020-003 от 23.08.2021г., издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП, е възложено извършване на ревизия на О. А. К. за определяне на задълженията за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ от 01.01.2013 г. до 31.12.2017г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221001892-020-001/28.10.2021 г., връчен на 17.11.2021 г., срещу, който по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е депозирано писмено възражение, като същото е

прието за неоснователно по мотиви, изложени в РА.

Ревизията приключва с Ревизионен акт Р-22002221001892-091-001/02.02.2022 г., издаден от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор - възложил ревизията и Т. Н. В. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. РА е връчен на 09.02.2022 г.

В хода на ревизията е установено, че О. А. К. е местно физическо лице, съгласно действащото законодателство и на основание чл. 1 във вр. с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Задълженото лице О. А. К. няма регистрация в регистър „БУЛСТАТ“ /няма стопанска дейност/ и няма регистрация по реда на ЗДДС. Свързано лице е по смисъла на §1, т. 3 от ДОПК с дружества „МАТВОРК“ООД, ЕИК:[ЕИК] /съдружник/ и с „ЕВРО ТРЕЙД Д“ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /управител/.

За периода от 01.01.2013 г. до 10.09.2017 г. /датата на сключване на граждански брак/, ревизираното лице не е в режим на СИО. От 10.09.2017 г. до 31.12.2017 г. има сключен граждански брак с Д. К. Д.. Има едно дете, родено извън ревизирия период. През ревизирия период са налице данни, че РЛ е било наето по трудови правоотношения в 10 броя дружества, описани по име на дружеството, период и длъжност в табличен вид на стр. 3 от издадения РА.

Установени са данни също така за изплатени на лицето доходи по извънтрудови правоотношения. По данни от информационната система на НАП ревизираното лице не е подавало Годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за периода от 2013 г. до 2017 г. Няма данни да е подавана Декларация по чл. 14 от ЗМДТ за облагане с данък върху недвижимите имоти, предоставена на общини. Налице са данни за подавани Декларация по чл. 54 от ЗМДТ за притежавани леки автомобили описани подробно на стр. 4 от издадения РА. Установени са следните банкови сметки, действащи през ревизирия период: в „Първа Инвестиционна Банка"АД: - BG 52FINV 915010BGN0E5RC /разплащателна сметка активна;/ - BG 56FINV 91501000106851 /разплащателната сметка е закрыта на 22.03.2016г./; - BG 34FINV 915010UB268846 /заплата сметка, закрыта на 22.02.2016г./; - BG 09FINV 915010UB369788 /разплащателната сметка е закрыта на 22.02.2016г./ в „Юробанк България"АД /универсален правоприменник на „Банка Пиреос България"АД/: - [банкова сметка]; - [банкова сметка]; -[банкова сметка].

На лицето е извършена предходна ревизия за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., приключила с издаване на РА No P-22221419007733-091-001/14.12.2020г., при която се установява, че РЛ доказва наличие на парични средства за покриване на извършените разходи през ревизирия период. С Решение No 426/22.03.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП" С. РА No P-22221419007733- 091-001/14.12.2020г., на основание чл. 155, ал. 1 вр. ал. 4 от ДОПК, е отменен с указания за извършване на нова ревизия.

В хода на новата ревизия с Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство NoP- 22002221001892-П.-001/12.05.2021г. са приобщени предоставените доказателства, касаещи настоящото ревизионно производство. Съгласно представените към жалба No 94-0- 1/12.01.2021 г. извлечения от банкови сметки от лицето О. К., същият е получавал суми по банков път от дружества с основание на преводите „служебен аванс" и същите са приобщени към настоящото ревизионно производство. Получени са постъпления от юридически лица, платци на доход, които

не са декларирани както от ЮЛ /липсват справки по чл. 73 от ЗДДФЛ/, така и от ревизираното лице - не са подавани ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ през ревизирания период. Съгласно предоставени писмени обяснения, приложени към жалбата от лицето О. К., касае се за суми, постъпващи по неговите банкови сметки, които представляват аванси за работници, подробно описани в рекапитулации по години и дружества.

За целите на новото ревизионно производство с отменителното решение на директора на дирекция ОДОП С. са дадени указания да се извърши проверка в счетоводството на посочените дружества. Да се установи дали и в какви правоотношения е било ревизираното лице с тези дружества в периодите на извършените преводи, какви са били задълженията му, за какво са дадени служебните аванси, как са осчетоводени. В изпълнение на тези указания са извършени насрещни проверки на юридическите лица- платци на доходи, при които са съставени ПИНП, резултатите, от които проверки подробно са описани в същите, възпроизведени подробно в констативната част на РА от стр. 5 до стр. 10. При извършените насрещни проверки на "ЕВРОМЕХАНИКА" ЕООД, "БУЛ ТРАДЕ Д" ЕООД, "ДОСТ КОНСУЛТАСИ" ЕООД, "МИЙТ ПЛАНЕТ" ЕООД, "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД, "МЕГАЛОГИСТИКС" ЕООД, "ВМЗГРУП" ЕООД, "ЕУРО ТРАДЕ Д" ЕООД, "ЕУРОЛОГИСТИКС" ЕООД, "ЕВРО МЕКАНИКА" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ЙОУР ТАЛЕНТС ЕКС" ЕООД няма постъпили документи от проверяваните лица. С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство NoP-22002221001892-П.-001/12.05.2021г. са присъединени доказателства относно горепосочените дружества, както и относно дружествата "ЕКС ФОРС СЪРВИЗ" ЕООД; "ВЕГА ЕКСПЕРТ" ЕООД и "СЕЛЕКТЕД СЪРВИДЖЕС" ЕООД.

В хода на ревизията са извършени също така 127 насрещни проверки на физическите лица, на които са превеждани суми от жалбоподателя с цел да се установи дали са били наети на работа от горепосочените дружества, къде и в каква връзка са получили сумите от жалбоподателя. Протоколите от извършените насрещни проверки подробно са описани в РД /стр. 8-21/. Съгласно констатациите на издадения РА, резултатите от извършените насрещни проверки са обобщени в пет групи, а именно: в първата са посочени лицата, които са уведомени за проверката и не представят доказателства, във втората са посочени лицата, които не са открити и не представят доказателства, в третата са посочени лицата, които отричат да са получавали парични суми от ревизираното лице и да са имали финансови взаимоотношения с ревизираното лице, в четвъртата са посочени лицата, които отричат да са получавали суми от ревизираното лице, тъй като не са полагали труд и в петата са посочени лицата, които са дали обяснения, че са получавали суми в брой и/или по банков път за трудовото си възнаграждение, но не са на представили доказателства за това.

За всяка една от ревизираните години е установено следното:

За периода 01.01.2013 г. - 31.12.2013 г. в банковата сметка на РЛ е преведен служебен аванс в общ размер на 24 058,00 лв. от „БУЛ ТРАДЕ Д"ЕООД. РЛ е назначено на длъжност технически организатор за периода от 12.03.2012г. до 19.08.2014г. За получената сума ревизираното лице твърди, че средствата са негови възнаграждения и командировки за трети лица. В предходното ревизионно производство са приложени трудови, заповеди за командировка, отчети, РКО, фишове и др. документи. О така представените документи ревизиращият орган е установил, че лицето е получило по банков път възнаграждения и суми за командировъчни разходи в размер на 9 450,00

лв. За разликата от 14 608,00 лв. се твърди, че са суми за възнаграждения и командировки за други физически лица, което обстоятелство при извършените насрещни проверки е прието, че не се доказва, като не са приложени доказателства за изплащане на командировъчни на трети лица, липсва информация за счетоводното отразяване на тези обстоятелства в „БУЛ ТРАДЕ Д"ЕООД, поради което е прието, че не е доказан вида и характера на процесните суми.

За периода 01.01.2014 г. - 31.12.2014 г. в банковата сметка на РЛ е преведен служебен аванс в общ размер на 102 354,55 лв., в това число:

Преводи служебен аванс от „БУЛ ТРАДЕ Д"ЕООД в общ размер на 13 754,55 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са негови възнаграждения. В предходното ревизионно производство са налични са данни само за изплатени възнаграждения, но същите са изплатени в брой. Информация за изплащане на командировки и осчетоводяване на съответните суми в дружеството не е предоставена.

Преводи служебен аванс от „ЕКС ФОРД СЪРВИЗ"ЕООД в общ размер на 6 000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са за заплата и командировки на А. К. /баща на РЛ- починал/. Съгласно предоставено писмено обяснение, сумата от 2 000,00 лв. е преведена по банковата сметка за заплата и командировъчни, но видно от представените документи реално лицето изцяло е получило заплатите си и командировките в брой. Приложени са и заповеди за командировка на А. К., но предвид липсата на данни относно постъпилите по сметката на ревизираното лице 6 000,00 лв. и тяхното основание за извършените преводи, същите е прието, че не са доказани. Посочено е също така, че РЛ е назначено в дружеството на длъжност технически организатор от 04.05.2016г./освободено на 23.05.2016г./ в значително по-късен етап.

Преводи служебен аванс от „ВЗМ ГРУП"ЕООД /„ВТС Т."ЕООД/ в размер на 2 000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са за даден аванс за майка му – З. А. К.. Същата е наета по трудов договор към дружеството за периода от 21.05.2014 г. до 23.07.2014 г. Подадени са декларации обр. No1. Приобщени са от предходното ревизионно производство документи: копие на досието на З. К., съдържащо трудов договор, заповед за назначаване и прекратяване, фишове за заплати, заповеди за командироване, РКО с доклади. На лицето З. К. е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка NoП-22221421090690-141- D01/21.07.2021 г., при която са представени писмени обяснения, в които лицето декларира, че не си спомня да е била командирована, но е получила възнаграждение в брой в размер на 2 000 лв. от сина си /РЛ/ за периода от 21.05.2014 г. до 23.07.2014г. като авансово плащане, за което мисли, че е подписала разходен ордер. В хода на ревизията не е представен разходен касов ордер, нито други доказателства, изхождащи от счетоводството на дружеството или от РЛ. Ревизиращите органи са приели че липсва информация за изплащане на командировки и осчетоводяване на съответните суми в дружеството. Липсват данни относно постъпилите по сметката на ревизираното лице 2000,00 лв. и тяхното основание.

Преводи служебен аванс от „ЕВРО Т. Д"ЕООД в общ размер на 80 600,00 лв.,

за която сума ревизираното лице твърди, че част от средствата са негови възнаграждения, а друга част представляват командировъчни разходи за работници, които той е изплащал в брой и/или по банкови сметки. Поради непредставяне на доказателства от ревизираното лице и от проверяваното дружество-платец на доходи е прието, че не е доказано по безспорен начин както изплащането на възнаграждения, така и изплащането на командировъчни. При извършените насрещни проверки на ФЛ не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са работили /С. И./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер в брой и/или по банков път. С РА е прието, че не се доказва дали изобщо „ЕВРО ТРЕЙД Д“ ЕООД е имало финансови взаимоотношения с О. К. през 2014г, тъй като по дадените писмени обяснения от Ш. Т. /собственик/представляващ дружеството/, същият няма спомен да е упълномощавал О. К. да го представлява и да извършва разплащания със служители в дружеството.

За всички извършени преводи с РА е прието, че тъй като не са приложени доказателства от дружествата – работодател не е доказано по безспорен начин вида и характера на сумите. На стр. 20 от РА в табличен вид са посочени физическите лица, на които ревизираното лице твърди, че е предоставяло суми за командировъчни разходи, наети на трудов договор към „ЕВРО ТРЕЙД Д“ЕООД. Тези твърдения на ревизираното лице не са приети за доставени от ревизиращите органи предвид липсата на доказателства представени от дружеството. Относно представените от физическите лица писмени обяснения е прието, че са разнопосочни и не са подкрепени с доказателства. В РА се сочи също *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?“*

**За периода 01.01.2015 г. - 31.12.2015 г.** в банковата сметка на РЛ е преведен служебен аванс в общ размер на 251 083,21 лв., в това число:

Преводи служебен аванс от „ВЕГА ЕКСПЕРТ“ЕООД в общ размер на 4 283,21 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са негови възнаграждения. Установено е, че през периода лицето е наето по трудов договор към цитираното дружество. Подадени са декларации обр. 1. Според ревизиращите органи това твърдение не кореспондира с останалите доказателства, тъй като видно от представените документи лицето изцяло е получило заплатите си и командировките в брой. Освен това, в предоставено писмено обяснение се твърди, че сума в размер на 2 283.21 лв. е преведена по банковата сметка за заплата и командировъчни. Поради липсата на надлежни доказателства от проверяваното дружество-работодател органът по приходите, констатира, че не е доказан по безспорен начин вида и характера на сумите. Установено, е че ревизираното лице е назначено на длъжност инспектор здраве и безопасност при работа за периода от 3.12.2014г. до 24.06.2015г.

Преводи служебен аванс от „ЙОУР ТАЛЕНТС ЕКСЕООД в общ размер на 2 000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са за даден аванс за съпругата му – Д. К. К. /лицето е в режим на СИО с РЛ от

03.12.2017г./-. Същата е наета по трудов договор към дружеството за периода от 15.10.2014 г. до 17.04.2015 г. Сумата е постъпила на 23.09.2015г. т.е. значително след прекратяване на трудовия договор на Д. К., и същата не би могла да се третира като „аванс“. Не е представен разходен касов ордер, нито други годни доказателства, изхождащи от счетоводството на дружеството или от РЛ. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. Отново е изложена констатацията, че тъй като не са приложени доказателства от проверяваното дружество-работодател не е доказано по безспорен начин вида и характера на сумата. Взето е предвид и обстоятелството, че РЛ няма трудови взаимоотношения с дружеството.

Преводи служебен аванс от „ЕВРО ТРЕЙД Д"ЕООД в общ размер на 242 300,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че част от средствата са негови възнаграждения, а друга част представляват командировъчни разходи за работници, които той е изплащал в брой и/или по банкови сметки. Предвид непредставянето на доказателства от ревизираното лице и проверяваното дружество- платец на доходи е прието, че не е доказано по безспорен начин както изплащането на възнаграждения, така и изплащането на командировъчни. Установено е, че през периода лицето е наето от дружеството по договор за управление и контрол, като са подавани декларации обр. 1. Установено е също така, че изброените на стр. 23 от РА в табличен вид физически лица са наети по трудов договор от дружеството. За така изброените лица ревизиращото лице е представило информация, че част от сумите им е изплащал в брой и по -малка част по банков път за командировъчни разходи, като тези данни не са приети за достоверни, предвид непредставянето на доказателства от страна на „ЕВРО ТРЕЙД Д"ЕООД.

Според изложените в РА констатации, при извършените насрещни проверки на ФЛ не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са работили /З. М., С. И. и Д. М./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер в брой и/или по банков път. Освен това не се доказва дали изобщо „ЕВРО ТРЕЙД Д"ЕООД е имало финансови взаимоотношения с О. К. през 2015г., имайки предвид дадените писмени обяснения от Ш. Т. /собственик/представляващ дружеството/, който няма спомен да е упълномощавал О. К. да го представлява и да извършва разплащания със служители в дружеството. От друга страна не са кредитирани и представените от самите физическите лица писмени обяснения в хода на ревизията, тъй като същите са разнопосочни и не са подкрепени с доказателства. Лицата декларират получени възнаграждения в размери, различни от посочените в подаваните декларации обр. 1 от дружеството. Отново е посочено *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?“*

**За периода 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г.** в банковата сметка на РЛ е преведен служебен аванс в общ размер на 491 050,00 лв., в това число:

Преводи служебен аванс от „ДОСТ КОНСУЛТАСИ"ЕООД в общ размер на 2 400,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са постъпили погрешно и той ги е възстановил в брой, за което не представя



доказателство. Ревизиращият орган е констатирал, че няма приложен документ за връщане на средствата в брой. Посочено е също така, че ревизираното лице е назначено на длъжност технически сътрудник за периода от 01.03.2017г. до 31.03.2017г. /за 1 месец/, а получената сума е значително преди наличие на трудови правоотношения с дружеството.

Преводи служебен аванс от „ЕКС ФОРД СЪРВИЗ“ЕООД в общ размер на 4 000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са възнаграждения на А. К. /баща на РЛ- починал/. Съгласно предоставено писмено обяснение, сумата от 4000,00 лв. е преведена по банковата сметка за заплата и командировъчни, но видно от представените документи реално лицето изцяло е получило заплатите си и командировките в брой. Не са приложени надлежни доказателства от проверяваното дружество-работодател и от РЛ. РЛ е назначено в дружеството на длъжност технически организатор от 04.05.2016г., прекратен трудов договор на 23.05.2016г., т.е. за по-малко от 1 месец.

Преводи служебен аванс от „ЕВРО ТРЕЙД Д“ЕООД в общ размер на 145 670,00 лв., за която сума РЛ твърди, че част от средствата са негови възнаграждения, а друга част представляват командировъчни разходи за работници, които той е изплащал в брой и/или по банкови сметки. Ревизиращите органи са констатирали, че предвид липсата на приложени доказателства от ревизираното лице и от проверяваното дружество-платец на доходи, то не е доказано по безспорен начин както изплащането на възнаграждения, така и изплащането на командировъчни. Установено е, че през периода лицето е наето от дружеството по договор за управление и контрол, като са подавани декларации обр. 1. Установено е също така, че изброените на стр. 26 от РА в табличен вид физически лица са наети по трудов договор от дружеството. За така изброените лица ревизиращото лице е представило информация, че част от сумите им е изплащал в брой и по -малка част по банков път за командировъчни разходи, като тези данни не са приети за достоверни, предвид непредставянето на доказателства от страна на „ЕВРО ТРЕЙД Д“ЕООД. От друга страна не са кредитирани и представените от самите физическите лица писмени обяснения в хода на ревизията, тъй като същите са разнопосочни и не са подкрепени с доказателства. Лицата декларират получени възнаграждения в размери, различни от посочените в подаваните декларации обр. 1 от дружеството. Отново е посочено *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?“* В РА са изложени също така констатации, че при извършените насрещни проверки на ФЛ не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са работили при РЛ /Р. Р./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер в брой и/или по банков път. Освен това, при извършените насрещни проверки на ФЛ **не** се установяват данни за изплащане на командировъчни разходи от страна на РЛ. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата, нито доказателства за изплатени възнаграждения. Посочено е също така, че не се доказва дали изобщо „ЕВРО ТРЕЙД Д“ЕООД е имало финансови взаимоотношения с О. К. през 2016г.,

имайки предвид дадените писмени обяснения от Ш. Т. /собственик/представляващ дружеството/, който няма спомен да е упълномощавал О. К. да го представлява и да извършва разплащания със служители в дружеството.

Преводи служебен аванс от „ЕУРО ТРАДЕ Д"ЕООД в общ размер на 160 680,00 лв., за която сума се твърди, че представлява командировъчни разходи за работници, които РЛ е изплащало в брой и/или по банкови сметки. Установено е също така, че изброените на стр. 28 от РА в табличен вид физически лица са наети по трудов договор от дружеството. За така изброените лица ревизиращото лице е представило информация, че част от сумите им е изплащан в брой и по -малка част по банков път за командировъчни разходи, като тези данни не са приети за достоверни, предвид непредставянето на доказателства от страна на „ЕУРО ТРАДЕ Д"ЕООД. В РА са изложени също така констатации, че при извършените **насрещни проверки на ФЛ** не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са работили при РЛ /С. С., Н. У./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер. Посочено е също така, че не се доказва за финансовата 2016г. дружеството да е осъществявало дейност, като подадената ГДД е с нулеви данни. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. От друга страна не са кредитирани и представените от самите физическите лица писмени обяснения в хода на ревизията, тъй като същите са разнопосочни и не са подкрепени с доказателства. Лицата декларират получени възнаграждения в размери, различни от посочените в подаваните декларации обр. 1 от дружеството. Отново е посочено *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?*

Преводи служебен аванс от „МИЙТ ПЛАНЕТ" ЕООД в общ размер на 2 000,00 лв., за която сума се твърди, че е възнаграждение за общо 12 отработени дни от М. М., нает в дружеството. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. РЛ няма трудови правоотношения с дружеството.

Преводи служебен аванс от „ЕУРО ЛОГИСТИКС“ ЕООД в общ размер на 4000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са постъпили погрешно /дружеството декларира друго/ и той ги е възстановил в брой, за което липсват и не се представя доказателство. В Ра е посочено освен това, че по данни в информационната система на НАП за финансовата 2016г. от дружеството е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО с нулеви данни, т.е. за данъчния период дружеството не е осъществявало дейност. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата от страна на РЛ. През 2016г. РЛ няма трудови/извънтрудови правоотношения с дружеството.

Преводи служебен аванс от „МЕГАЛОГИСТИКСЕООД в общ размер на 164240,00 лв., за която сума РЛ твърди, че представляват командировъчни разходи за работници, които РЛ е изплащало в брой и/или по банкови сметки. При извършените насрещни проверки на ФЛ не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са получавали суми от РЛ /С. И., В. И. и Р. М./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в

декларирания размер. По данни в информационната система на НАП за финансовата 2016г. от дружеството е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО с нулеви данни, т.е. за данъчния период дружеството не е осъществявало дейност. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. РЛ няма трудови/извънтрудови правоотношения с дружеството. Установено е също така, че изброените на стр. 30 от РА в табличен вид физически лица са наети по трудов договор от дружеството. За така изброените лица ревизиращото лице е представило информация, че част от сумите им е изплащан в брой и една част по банков път за командировъчни разходи, като тези данни не са приети за достоверни, предвид непредставянето на доказателства от страна на дружеството. Изискана е информация от самите физически лица, част от които не са представили писмени обяснения и документи, а друга част са представили такива. Посочено е, че представените писмени обяснения са разнопосочни и не са подкрепени от доказателства. Лицата декларират получени възнаграждения в размери, различни от посочените в подаваните декларации обр. 1 от дружеството. Отново е посочено *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?“*.

**За периода 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г.** в банковата сметка на РЛ е преведен служебен аванс в общ размер на 315 520,00 лв., в това число:

Преводи служебен аванс от „МЕГАЛОГИСТИКСЕООД в общ размер на 53 850,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че представлява командировъчни разходи за работници, които той е изплащан в брой и/или по банкови сметки. Ревизиращият орган е установил, е посочените от РЛ лица, обаче, не са наети по трудов договор към дружеството през 2017г., тъй като не са подавани декларации обр. No1 и обр. No 6, същите са изброени на стр. 31 в табличен вид. Няма подавана и ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. Освен това е установено, че при извършените насрещни проверки на ФЛ не се установяват данни за изплащане на командировъчни разходи от страна на РЛ, някои отричат да са получавали суми от РЛ /С. И., В. И. и Р. М./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. РЛ няма трудови/извънтрудови правоотношения с дружеството.

Преводи служебен аванс от „ЕВРО МЕКАНИКА"ЕООД /„С. Г. ЕООД/ в общ размер на 259 670,00 лв., за която сума се твърди, че представлява командировъчни разходи за работници, които РЛ е изплащало в брой и/или по банкови сметки. При извършените насрещни проверки на ФЛ не се установява изплащане на командировъчни, някои отричат да са работили за РЛ /М. М. и И. Й./, а други твърдят заплащане само на трудово възнаграждение и то не в декларирания размер. Няма представени доказателства за възстановяване на сумата. В РА се сочи също така, че не се доказва дали изобщо „ЕВРО МЕКАНИКА"ЕООД е имало финансови взаимоотношения с О. К. през 2017г., имайки предвид дадените писмени обяснения от Ш. Т. /собственик/представляващ дружеството/, който няма спомен да е упълномощавал О. К. да го представлява и да извършва разплащания със служители в дружеството. На стр. 32 от РА в табличен вид са изброени лицата

наети по трудов договор към дружеството, като ревизиращите органи не са кредитирали представените от ревизираното лице данни за изплатени командировъчни разходи на тези лица, предвид непредставянето на доказателства за това от страна на дружеството. Представените пък от самите лица писмени обяснения, с които потвърждават получаването на сумите не са кредитирани, тъй като е прието, че са разнопосочни и не са подкрепени с доказателства. Лицата декларират получени възнаграждения в размери, различни от посочените в подаваните декларации обр. 1 от дружеството. Отново е посочено *„Прави впечатление, че са им изплащани възнаграждения по банков път, от което възниква въпроса, защо и останалите пари не са им превеждани по съответните техни банкови сметки?“*.

Преводи служебен аванс от „СЕЛЕКТЕД СЪРВИДЖЕСЕООД в общ размер на 2000,00 лв., за която сума ревизираното лице твърди, че средствата са негови възнаграждения. В предоставено писмено обяснение от РЛ е декларирано, че сумата в размер на 2 000 лв. представлява аванс. Според изложените в РА констатации това обстоятелство не кореспондира с останалите доказателства, тъй като видно от представените документи сумата от 2 000 лв. е получена по банков път на 29.01.2017г.. а лицето е наето на много по-късен момент /от 08.09.2017г./, поради което е прието, че същата не може да бъде третирана като аванс. Тъй като не са приложени надлежни доказателства от проверяваното дружество-работодател е прието, че не е доказано по безспорен начин вида и характера на сумите. Установено е, че РЛ е назначено на длъжност технически сътрудник от 08.09.2017г. до 25.09.2018г.

В обобщение на изложеното ревизиращите органи не са кредитирали представените от жалбоподателя документи, като части такива, съобразно разпоредбата на чл. 180 от ГПК, за които е прието че по принцип нямат достоверна дата. С оглед на това са приети за неоснователни доводите на жалбоподателя, че притежава документи, отнасящи се до данъчно-правното му положение, тъй като липсват годни такива. Прието е, че при извършените две ревизии не са представени безспорни доказателства за извършено предаване на сумите /в брой /, техният характер /възнаграждения, заеми и т.н./ на трети лица, за които се твърди, че работят в процесните дружества. В РА е посочено също така че сочените от РЛ трети лица в действителност са имали трудови правоотношения със съответните дружества, с изключение на лицата сочени за работници през 2017 г. в „Мегалогистикс"ЕООД, но всички те отричат да са получавали в брой командировъчни, а за получените трудови възнаграждения не се представят доказателства. Посочено е, че след като сумите, за които се твърди че са изплатени като аванси, възнаграждения или командировъчни са конкретизирани като размер и получатели, то ревизираното лице следва да разполага с годни документи и с данни за дължими суми по лица, които да кореспондират със счетоводни данни за задължения към персонал и разходи за командировки. Липсата на предоставена счетоводна отчетност от страна на дружествата също води до извода, че в случая се касае за формални парични потоци.

На ревизираното лице е изготвено и връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ

№Р-22002221001892-040-001/23.08.2021 г. РЛ счита, че е представил на НАП документи при извършената му предходна ревизия. В РА се сочи, че при предходната и в хода на настоящата ревизия са установени получени парични средства на лицето, с които е покривал извършените от него разходи, поради което се констатират обстоятелства, предвидени в чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи от РЛ и получените доходи не съответстват на финансовото му състояние за ревизирания период. Въз основа на събраните при ревизията доказателства и установените обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК са изготвени Уведомление с изх. № Р-22002221001892-113-001/23.08.2021 г., и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с изх. № Р-22002221001892-139-001/23.08.2021, с които задълженото лице е известно, че данъчната основа за облагане с Данък общ доход по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. В РА се сочи също така, че в случая ревизираното лице, в чиято тежест е да опровергае констатациите в доклада, предвид съдържащата се в чл. 124, ал. 2 от ДОПК оборима презумпция за верност на констатациите, не представя годни доказателства във връзка с получените от дружествата парични средства. Представените копия на документи е пито, че са без достоверна дата, същите са съставени единствено с оглед на нуждите на ревизионното производство. За ревизирания период лицето има други доходи, постъпили по банковата му сметка, за които няма доказателства за естеството и характера им и попадат, поради което е прието, че попадат в облагаемите доходи по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Сочи се също така, че сумите са получени по банковата сметка на РЛ, а за проследяване на движението на паричните средства на ревизираното лице се включват само паричните средства в брой. Според изложените в РА констатации, **от наличните банкови извлечения не се установява банков превод на парични средства към трети лица.** Не се представят разписки, с които да може да се приеме за безспорно доказано връщането на сумите в брой на дружествата-платци на дохода. При тези данни е прието, че се касае за паричен поток под формата на укрит приход, който подлежи на облагане като доход от други източници, съгласно чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ и следва да се включи в паричния поток и в ГДД на основание чл. 36 от ЗДДФЛ. В РА е цитирана разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 10, ал. 1, т. 6 от ЗДДФЛ, съгласно която брутната сума на доходите, придобити от задължените лица през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в ЗДДФЛ и не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ или с окончателни данъци по реда на ЗКПО, се третира за данъчни цели като облагаем доход. В тази връзка е посочено, че постъпилите по банковата сметка на лицето преводи от различни дружества с основание „служебен аванс“ не може да бъдат причислени към изброените конкретни видове доходи по т. 1-5 на чл. 35 ЗДДФЛ, както и че същият представлява доход, чийто източник не е установен в хода на ревизията, същият следва да се третира като доход от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Въз основа на горните констатации за 2013 г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 14 608,00 лв. и полагащ се данък в размер на 1

460,80лв.; за 2014г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 102 354,55 лв. и полагащ се данък в размер на 10 235,46лв.; за 2015г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 251 083, 21 лв. и полагащ се данък в размер на 25 108, 32 лв.; за 2016г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 491 050,00 лв. и полагащ се данък в размер на 49 105, 00 лв.; за 2017г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 315 520,00 лв. и полагащ се данък в размер на 31 552,00 лв., съгласно чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Срещу РА в законоустановения 14-дневен срок е подадена жалба до директора на дирекция ОДОП С. вх. № 24-00-678-79/21.02.2022г., като в законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган не се е произнесъл, а именно до 29.04.2022г., което се счита за мълчаливо потвърждаване на акта на основание чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

*При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна* Жалбата до съда е подадена на 20.05.2022г. т.е. в законоустановения 30-дневен срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

*Разгледана по същество е ЧАСТЧНО ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:*

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

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена втора ревизия, след като първоначално издадения РА е отменен с Решение № 426/22.03.2021г. на директора на дирекция ОДОП С. и съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221001892-020-001/01.04.2021 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22002221001892-020-002 от 21.07.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22002221001892-020-003 от 23.08.2021г., издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 13, ал. 3 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис (л. 68 и сл.), като по делото е приета неоспорена от страните СКТЕ, която дава заключение, че издадените квалифицирани електронни подписи отговарят технически на изискванията на чл. 3, т. 12 от Регламент 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юни 2014г. /Регламента/. Положените върху документите електронни подписи са поставени с валидни квалифицирани удостоверения за квалифицирани електронни подписи

/КУКЕП/ към датата на полагане, издадени от квалифицирани доставчици на удостоверителни услуги ДКУУ „Информационно обслужване“ АД и „Борика“ АД и за всички електронни подписи са налице КУЕП по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламента, които са били валидни към момента на полагане на подписите. Вещото лице сочи също така, че са изпълнени техническите изисквания по чл. 26, Приложение I от Регламента, като титулярът може да бъде идентифициран еднозначно с трите имена, месторабота, имейл и сериен номер в подписа, който е уникален. Не основателни са изложените в писмените бележки на ответника възражения, че не било доказано извършено към момента на подписване на посочените документи валидиране на положените подписи, осъществено чрез запитване до сървъра на доставчика на услугата, и отговор от последния, съгласно изискванията на Регламента. От приетото заключение безспорно се установява извършена от вещото лице проверка на всички електронни подписи през официалния сайт за проверка <https://evaluation.egov.bg/>, която показва, че всички поставени подписи са били положени със сертификат, който е бил валиден /активен/ към момента на поставяне. Разпитано в о.с.з. на 11.09.2023г., вещото лице изрично заявява, че валидирането на подписите не касае издателя на сертификатите, като няма изискване валидирането на подписите да бъде извършено от издателя на подписа. В този смисъл неоснователно от ответника се твърди, че към момента на подписване на документите е необходимо потвърждение на доставчика за валидността на положените подписи. При тези данни и с оглед приетото по делото заключение на СКТЕ следва да се приеме, че РА е надлежно подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели, съгласно действащото законодателство от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

В производството по извършване на повторната ревизия не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ и ПИНП на дружествата-платци на спорните преводи, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Приетите в хода на съдебното производство основно и допълнително заключение на ССЕ потвърждават установената при извършените насрещни проверки липса на счетоводни документи при дружествата-платци на процения доход. Следва да бъде посочено също така, че в хода на производството не се доказва неистинност на изготвените в хода на ревизията ПИНП, описани в молбата на жалбоподателя на стр. 96 от делото, при открито производство по чл. 193 от ГПК, като същите в по-голямата си част установяват неоткриване на проверяваните лица и съответно непредставяне на документи от тяхна страна.

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. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

В хода на ревизията са установени обстоятелства по чл. 122, т. 2 и т. 7 от ДОПК, а именно налице са данни за укрита приходи от РЛ и получените доходи не съответстват на финансовото му състояние за ревизирия период. 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 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от разпоредбата на чл. 122, ал.1, т.1-7 ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за ревизирия период жалбоподателят не е декларирала получени от него облагаеми доходи от други източници, поради което са налице обстоятелства по чл. 122, ал.1, т.2 - налице са данни за укрита приходи или доходи. С уведомление по чл. 124 от ДОПК, лицето е уведомено за това, че основата за облагане с данък върху доходите за периода 2013 г. - 2017г. ще бъде определена по особения ред, поради което процедурата по чл. 124, вр. чл. 122 от ДОПК за преминаване към облагане по аналог формално се явява спазена.

По делото няма спор, че за ревизирия периоди по банкова сметка на жалбоподателя са постъпвали преводи от различни юридически лица с основание „служебен аванс“. Ревизиращите органи не са кредитирали представените от жалбоподателя документи, като са приели, че за получените преводи от процесните юридически лица не са представени документи за тяхното счетоводно отчитане, поради което не може да бъде установено естеството и характера на въпросните преводи. Липсата на отразени счетоводни операции при дружествата, извършили процесните преводи се потвърждава и от приетото основно заключение на ССЕ, като на стр. 11 при



отговора по задача № 4 от същото, вещото лице изрично констатира, че липсват ведомости за заплати или други документи, в които да са направени счетоводни записи относно разчетните отношения на жалбоподателя с дружествата-работодатели. Същевременно на база представените по делото на хартиен носител и на ел. носител /диск – стр. 225 в основната папка на делото/ в заключението на ССЕ, вещото лице след обстоен анализ на банковите сметки на жалбоподателя в периода 01.01.2013г. до 31.12.2017г. е констатирал, че в посочения период са извършени парични преводи от жалбоподателя към банкови сметки с титуляр по тях работници и служители в дружествата ЕВРО Т. Д" ЕООД; „ЕВРО МЕХАНИКА“ ЕООД; "ЕКС ФОРС СЕРВИЗ" ЕООД; "ЕУРО ТРАДЕ Д" ЕООД и трети лица, описани подробно от стр. 12 до стр. 19 на заключението. В отговор на задача № 2 вещото лице посочва в месечен и годишен аспект, направените плащания от жалбоподателя към физически лица – работници в цитираните дружества, съгласно цялостния анализ на документите, приложени по делото по години/отчетни периоди, които са както следва: през 2014 г. в общ размер на 10 850,00 лв.; през 2015 г.; в общ размер на 14 880,00 лв.; през 2016 г. в общ размер на 136 412,00 лв.; през 2017 г. в общ размер на 49 558,00 лв. При тези данни по задача № 3 вещото лице е определило данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФ и размера дължим данък за 2014г.; 2015г.; 2016г. 2017г. /стр. 290-291 от делото/. Тези констатации на вещото лице по допуснатата и приета без възражения от страните ССЕ оборват констатацията на ревизиращите органи, изложени на стр. 15 от РА, че от наличните банкови извлечения не се установявали банкови преводи към трети лица. От приетото заключение се установява, че лицата, към които са извършени горепосочените преводи са работили през този период в дружествата-платци въз основа на сключени трудови договори. Приетото по делото основно заключение на ССЕ установява също така, че за процесния период жалбоподателят е имал разчетни отношения с дружествата: "БУЛ ТРАДЕ Д" ЕООД; "ДОСТ КОНСУЛТАСИ" ЕООД; "ЕВРО ТРЕЙД Д" ЕООД; "ВМЗ ГРУП" ЕООД; "ЕКС ФОРС СЪРВИЗ" ЕООД; "ВЕГА ЕКСПЕРТ" ЕООД; "СЕЛЕКТЕД СЪРВИДЖЕС" ЕООД. При тези данни следва да се приеме за доказано, че с част от получените преводи, жалбоподателят е извършвал последващи такива към работници на посочените дружества и за тези суми настоящият състав приема, че не се явяват „доход“ за жалбоподателя по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, поради което неоснователно посочените по-горе суми са включени в годишната данъчна основа за облагане на жалбоподателя за съответните години, като приходи от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Пропускът на ревизиращите органи да анализират последващо извършените от жалбоподателя преводи конкретно към физическите лица, за които включително и в хода на ревизията е установено че са наети от част от процесните дружества по трудов договор и е логично и житейски обосновано те да са получавали процесните сумите именно на това основание, е довело до необосновано включване на цялата сума на получените от тези дружества банкови преводи, при определяне на годишната данъчна основа за облагане на жалбоподателя по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ. При тези данни съдът кредитира като правилна и законосъобразна определената от вещото лице

данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за ревизираните години, вземайки предвид в основата за облагане сумата, представляваща разликата от получените от жалбоподателя парични суми от дружествата-платци, намалена с тези, наредени по сметки на физическите лица – работници в тези дружества, надлежно изчислена на стр. 20 от заключението на ССЕ /стр. 290 от делото/. В тази връзка РА следва да бъде изменен, съобразно дадените от вещото лице изчисления на данъчната основа и дължимия данък.

По отношение на останалата част от получените преводи от дружествата-платци по сметка на жалбоподателя, в хода на ревизията несъмнено е установено получаването на паричен банков превод от тези дружества, поради което се потвърждава констатацията на приходните органи за придобиването им в собственост от ревизираното лице. С тези паричните преводи по банковата сметка на жалбоподателя е увеличено имуществото му и това увеличение представлява доход по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, който доход се квалифицира като такъв по чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, участва при формиране на данъчната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и се облагат с данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

При безспорно установен фактът на получаване на спорните средства по банковата сметка на жалбоподателя, превеждането им именно от процесните юридически лица., изцяло в тежест на жалбоподателя по общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. и с чл. 144 от АПК и § 2 от ДР на ДОПК е да установи в условията на пълно доказване основанието за превода на сумите по сметката му съответно необлагаемостта на тези доходи. Основанието за превода на сумите от дружествата-платци на РЛ е „служебен аванс“. В приетото по делото допълнително заключение на ССЕ /стр. 360 – 383/ за извършени последващи преводи от жалбоподателя към физически лица – работници /независимо от момента на прекратяване на трудовите им правоотношения/ и към трети за по- голямата част от тези преводи не се сочи основание, а за друга е посочено „заем“ или „захранване на сметка“. При тези данни не може да се приеме за доказано, че сумите са изразходвани за изплатени възнаграждения или командировъчни разходи за лицата, които вече не са били наети от дружествата-платци или въобще не са били наети от тях – т.н. „трети лица“. В тази връзка твърдяното от РЛ основание за превода не се доказва със заключението по назначената допълнителна ССЧЕ, защото за постъпилите по разплащателната сметка на ревизираното лице суми и тяхното последващо превеждане към въпросните лица не е установено да са вземани счетоводни операции съответните счетоводни сметки на дружествата, а и не е установено в периодите на извършените преводи, тези лица да са били наети в трудово или друго правоотношение с въпросните дружества, което да е основание за получаване на преводите. Отделно от това, съдът намира РА в тази му част за правилен и законосъобразен и предвид обстоятелството, че по делото няма доказателства, че получените от ревизираното лице суми са предмет на дарение или заем, да са върнати на дружествата-платци. Същите не са еднократно постъпление на средства, за да се считат като инцидентни и със случаен характер. Понятието „източник на дохода“ предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо съществуващо право, и/или

прехвърлящо такова имуществено право от лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода, т.е. по силата на правоотношения съществува корелационна връзка между платец на дохода и получател на дохода. В случая правилно ревизиращите органи са приели, че постъпленията по банковата сметка на ревизираното лице от дружествата - платци следва да се считат за доход, облагаем по реда на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ — доходи от други източници. С паричните преводи по сметките на ревизираното лице е увеличено имуществото му и това увеличение представлява доход по смисъла на чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ.

Доходите, чието основание за получаване не е доказано, не е сред изключените необлагаеми доходи по чл. 13 от ЗДДФЛ, а представлява доход от други източници по смисъла на чл. 35, т.6 от ЗДДФЛ. Съгласно разпоредбата на чл. 50, ал.1 от ЗДДФЛ, доходите се декларират в годината на получаването им, независимо за кой период се отнасят. Съгласно чл. 11, т.2 от ЗДДФЛ, при безкасовите плащания, доходът се счита получен в деня на заверка на сметката на получателя. При това положение, сумите постъпвали по банковите сметки на жалбоподателя, обосновано са приети за доход от друг облагаем източник получен в деня на заверка на сметките на жалбоподателя, т.е. следва да се обложат в годината, в която са получени.

По така изложените съображения, РА следва да бъде изменен, съобразно определената от вещото лице по основно заключение на ССЕ /стр. 290 от основната папка по делото/ данъчна основа и дължим данък, както следва:

За периода 2013г. не са установени различия.

За периода 2014г. определеният с РА данък в размер на 10 235,46 лв. се изменя в размер на 9 150,46 лв. и лихва в размер на 6 280,24 лв.

За периода 2015 г. определеният с РА данък в размер на 25 108, 32 лв. се изменя на 23 620, 32 лв. и лихва в размер на 13 806, 30 лв.

За периода 2016 г. определеният с РА данък в размер на 49 105, 00 лв. се изменя на 35 463,80 лв. и лихва в размер на 17 132,36 лв.

За периода 2017 г. определеният с РА данък в размер на 31 552, 00 лв. се изменя на 26 596, 20 лв. и лихва в размер на 10 151,70 лв.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1 от ДОПК, на оспорвания следва да се присъдят направените по делото разноси за платена държавна такса в размер на 10 лв., за възнаграждение на вещо лице общо в размер на 1 800 лв. и възнаграждение за адвокат съгласно уважената част от жалбата, както и с оглед представения договор за правна защита и съдействие, удостоверяващ заплатено такова в размер на 3 000 лв.

Воден от гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 17 състав,

### **РЕШИ:**

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002221001892-091-001/02.02.2022 г. в частта на установените задължение по ЗДДФЛ, като:

- установеният данък за внасяне за 2014г. в размер на 10 235,46 лв. определя на данък за внасяне в размер на 9 150,46 лв., ведно с дължимите лихви в размер на 6 280,24 лв;

- устновеният данък за внасяне за 2015г. в размер на 25 108, 32 лв. определя на данък за внасяне в размер на 23 620, 32 лв., ведно с дължимите лихви в размер на 13 806, 30 лв.;

- устновеният данък за внасяне за 2016г. в размер на 49 105, 00 лв. определя на данък за внасяне в размер на 35 463,80 лв., ведно с дължимите лихви в размер на 17 132,36 лв.;

- устновеният данък за внасяне за 2017г. в размер на 31 552, 00 лв. определя на данък за внасяне в размер на 26 596, 20 лв., ведно с дължимите лихви в размер на 10 151,70 лв.;

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на О. А. К. срещу Ревизионен акт № Р-22002221001892-091-001/02.02.2022 г. в частта на установените задължения по ЗДДФЛ за 2013г. в размер на 1 460,80лв., ведно с дължимите лихви в размер на 1 151,03 лв.

**ОСЪЖДА** дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати О. А. К. с ЕГН: [ЕГН] разноски по делото в размер на 4 810 лв.

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

**СЪДИЯ:**