

# РЕШЕНИЕ

№ 13017

гр. София, 26.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,**  
в публично заседание на 11.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Людмила Коева**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **2559** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на К. Д. В., с адрес в [населено място], [улица], ет.6, ап.19, срещу Ревизионен акт № Р-22221023002392-091-001/09.11.2023 г. издаден от Т. Г.–орган възложил ревизията и Е. Д. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 134/30.01.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП в частта на дължимия данък по чл.17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2019 г. в едно с дължимата лихва и потвърден в останалата част за задълженията за данък по чл.17 ЗДДФЛ за 2017 г. и 2020 г.

В жалбата се излагат аргументи за нищожност на оспорения Ревизионен акт, като издаден при ненадлежно връчване на ЗВР от орган без материална компетентност, поради което жалбоподателят счита началото на ревизионното производство за опорочено. Алтернативно се твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като не са били налице основанията на извършване на ревизия по особения ред на чл.122-124 от ДОПК. Излага подробни съображения за нарушение на данъчния процес и административно-производствените правила. Моли съдът изцяло да отмени ревизионния акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.П., която поддържа жалбата на посочените в нея основания. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът по делото – Директора на Дирекция „ОДОП“–С. при ЦУ на НАП, в съдебно заседание се представлява от юрисконсулт В., която оспорва жалбата като

неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023002392-020-001/ 24.04.2023 г., връчена по електронен път на 25.04.2023 г., изменена със Заповед №Р-22221023002392-020-002/24.07.2023 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на К. Д. В. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221023002392-092-001/09.10.2023 г. В срока по чл. 117. ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД, което ревизиращият екип е приел за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221023002392-091-001 от 09.11.2023 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 20.11.2023 г. С РА са установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 7 557,28 лв. за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. и са начислени лихви в размер на 4 018,22 лв.

В хода на ревизията, с цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, са предприети действия, подробно описани в ревизионния доклад, раздел II „Процесуални действия“, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22220621000637-040-001/18.06.2021 г., с което са изискани документи, касаещи източниците и размера на дохода; притежавано движимо и недвижимо имущество; наличие на банкови сметки и парични средства в брой; произход на паричните средства; получени и предоставени заеми; пътувания в чужбина и др. в отговор на което са представени документи.

С Протокол №Р-22221023002392-П.-001/04.05.2023 г. са приобщени доказателства, представени в хода на извършена на лицето проверка, приключила с Протокол № ПФ-22221021000577-073-001 / 09.01.2023 г., в т.ч. ИПДПОТЛ до банковите институции в страната, дружествата за комунални услуги, куриерски дружества и др.

С Протокол №Р-22221023002392-П.-002/22.08.2023 г. са приобщени доказателства, представени в хода на извършена на лицето предходна ревизия за данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г., приключила с РА №Р-22221022007369-091- 001/20.07.2023 г., а с Протокол №Р-22221023002392-П.-003/22.08.2023 г. са приобщени представени в хода на предходното ревизионно производство писмени обяснения от Т. Н. И.. С Протокол №Р-22221023002392-П.-004/24.08.2023 г. е приобщена оборотна ведомост за 2017г. на „БИМ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал.1 от ДОПК №Р-22221023002392-113-001/11.07.2023 г., с което лицето е уведомено, че основата за облагане с данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г., 2019 г. и 2020 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - чл. 124 от ДОПК и е връчено

ИПДПОЗЛ №Р-22221023002392-139-001/11.07.2023 г. Определен е 14-дневен срок за вземане на становище и представяне на декларации по чл. 124 от ДОПК, но такива не са представени.

В хода на ревизията е установено, че К. Д. В. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, като на основание чл.8 и чл.6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и от чужбина. За ревизирания период лицето няма подадени годишни данъчни декларации по чл.50 ЗДДФЛ

Проверяващият екип е извършил хронологично проследяване на движението на паричните средства с цел извършване на съпоставка между получените доходи и определените разходи.

Относно налични парични средства в брой към 01.01.2017 г. е приета сумата от 0,00 лв., като е посочено, че К. В. не е представил никакви доказателства за наличие на такава. Отбелязано е, че на лицето е извършена предходна ревизия с обхват данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г., приключила с РА №Р-22221022007369-091-001/20.07.2023 г., с който за периода е установено превишение на разходите спрямо доходите в размер на 39 615,11 лв. РА е обжалван и с Решение №1431/06.10.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С. е изменен, като недостигът е определен на 37 577,00 лв.

По отношение доходите на лицето, след анализ на приобщена трудова книжка относно трудов стаж за ревизирания период, справка в информационната система на НАП, както и от анализа на банковите сметки на лицето, са установени получени доходи от трудови правоотношения от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за периода от м. 01.10.2016 г. до 14.12.2017 г. в общ размер на 38 394,75 лв. и от „АРИЕТА КОРЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за периода от 14.12.2017 г. до 16.10.2019 г. в размер на 54 558,14 лв. След анализ на банковите сметки на лицето е установено, че реално получените доходи от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД са изплатени през 2018 г. и са в размер на 31 956,21 лв., а от „АРИЕТА КОРЕКТ“ ЕООД - през 2018 г. и 2019 г. в размер на 31 378,97 лв.

В хода на предходно ревизионно производство от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД са изискани документи, доказващи наличие на трудовоправни или други отношения с К. В., трудови договори, наличие на договор за управление и контрол, наличие на изплатени суми за положен труд, както и счетоводни сметки, по които са осчетоводени, начислени и изплатени възнаграждения, но такива не са представени. Съгласно дадени от ревизираното лице при предходната ревизия писмени обяснения, всички възнаграждения е получавало по банков път, но впоследствие е декларирало, че през 2017 г. е получавало заплата от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД в брой. Доказателства обаче за изплатени възнаграждения в брой не са представени нито от лицето, нито от дружеството. Въз основа на това е направен извод, че 2017 г. К. В. не е получил възнаграждения за положен труд.

Наред с горното, в хода на предходната ревизия лицето е декларирало получени доходи през 2017 г. от продажба на части от 2 леки автомобила – „О. К.“ с регистрационен номер С. за сумата от 7 000,00 лв. и „О. А. Кабриолет“ с регистрационен номер за сумата от 9 500,00 лв. Посочено е, че доказателства за извършените продажби не са представени. Не са представени данни на кого са продадени части и какви по вид. Не са налице и данни за доставени пратки с наложен платеж от пощенски оператори. По данни от КАТ е установено, че МПС не са спрени

от движение, респективно на същите се начисляват данъци. Не на последно място, писмените обяснения на ревизираното лице за получени доходи от продажба на части за употребявани автомобили са представени в хода на предходна ревизия, едва когато му е връчен РД. Декларирани са и доходи от продажба на части за лек автомобил Б. с регистрационен номер С., а именно: комплект гumi, джанти и аксесоари, за сумата от 2 500,00 лв. на Т. И.. В представени писмени обяснения Т. И. е посочил, че през 2015 г. е решил да закупи от К. В. лек автомобил Б. с регистрационен номер С., като е платил 500.00 лв. капаро и автомобилът му е предоставен с уговорката останалата сума да бъде платена до края на годината. През 2016 г. на няколко части е платил общо 14 500,00 лв. за автомобила, като с продавача са се договорили да бъде прехвърлен след заплащане на цялата уговорена сума. Последната вноска от 500,00 лв. е дадена през 2017 г. и през 2021 г. автомобилът е прехвърлен на негово име. Договор не е представен. Представено е удостоверение от нотариус, в уверение на това, че в общия регистър под № 985 от 21.04.2017 г. е удостоверен подписът на К. В. като упълномощител, с което е упълномощен Т. И. да стопанисва и управлява посоченото МПС. Пълномощното е от 21.04.2017 г., т.е. за периода от 2015 г. до 20.04.2017 г., когато лицето твърди че е платило на К. В. сума от 15 000 лв., не е притежавало пълномощно за управление на МПС, както и не е представило договор за покупко - продажба. От друга страна, по данни от КАТ е установено, че К. В. е продал цитираното МПС на 26.01.2021 г. на Д. Ж. М., а не както се твърди на Т. И.. В допълнение Т. И. е посочил, че през 2016 г. е платил по-голяма част от стойността на автомобила и е закупил комплект гumi с джанти и аксесоар за багажник. През 2017 г. е платил в брой на К. В. 2 500 лв. за цитираните части за МПС.

Обобщавайки гореизложеното, органите по приходите са приели, че Т. И. е заплатил разходи за данъци на лекия автомобил за периода от 2017 г. до 2020 г. и за комплект гumi с джанти и аксесоари през 2017 г. по силата на представено пълномощно за управление на МПС.

Установено е също, че К. В. е съдружник в „БИМ БТ“ ООД. С цел установяване на изплатени на лицето доходи, в хода на предходната ревизия на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, но документи не са представени. В хода на извършена на В. предходна проверка, на дружеството също е изпратено искане за представяне на документи за изплатени на лицето доходи. В отговор са представени оборотни ведомости за 2018 г., 2019 г. и 2020 г., протоколи от общите събрания на съдружниците, платежни документи, хронологичен регистър на сметка 493 Разчети със собствениците и др.

Съгласно хронология на сметка 493 през 2017 г. В. е направил парични вноски в касата на дружеството в общ размер на 46 300,00 лв., а през 2018 г. 30 000,00 лв., за които са представени ПКО и протоколи от общото събрание на съдружниците, на които е взето решение за финансиране под формата на допълнителни парични вноски. От приобщена оборотна ведомост за 2017 г. е установено, че по дебита на сметка 493 няма осчетоводени върнати суми на управителя, по кредита на сметката е осчетоводена сума в размер 93 000 лв. – направени парични вноски от съдружниците, от които 46 300,00 лв. са внесени от К. В.. През 2017 г. няма върнати парични средства на В., а през 2018 г. са върнати парични средства в размер на 45 000,00 лв. Представени са единствено РКО за получени пари от касата във връзка с плащане на фактури към доставчици от личната банкова сметка на К. В., в общ размер на 34 000,00 лв. Така описаните суми са намерили отражение в колона „Предоставени парични заеми на трети лица“ в таблицата за съпоставка.

По дебита на сметка 493 за 2019 г. е осчетоводена сума в размер на 63 392,58 лв., от която съгласно представената хронология на сметката, 392,58 лв. са задължения за ДОО, УПФ, ЗО на К. В. като самоосигуряващо се лице. Разликата в размер на 63 000,00 лв. представлява отписани задължения към съдружниците, за което са представени протоколи от извънредно общо събрания на съдружниците за отписване на задължения в посочения размер и облагане на извънредния приход с 10% корпоративен данък.

В приобщена оборотна ведомост за 2020 г. няма осчетоводени върнати и предоставени парични средства от съдружниците. По дебита на сметка 493 е осчетоводена сума в общ размер на 3 041,16 лв., от които 2 291,16 лв. са начислени задължения за ДОО, УПФ, ЗО на В. като самоосигуряващо се лице. Сумите са намери отражение в разходната част на таблицата за съпоставка.

По отношение на имущественото състояние на ревизираното лице, съгласно приобщени от предходната проверка доказателства - писмени обяснения, свидетелства за регистрация на МПС, договори и по данни от КАТ, е установено, че през 2017 г. К. В. е закупил лек автомобил „А. Q7“ с регистрационен номер С. за сумата от 9 000,00 лв. и автомобил „М. Унимог“ с регистрационен номер С. за сумата от 750 евро или 1 466,87 лв., а през 2019 г. лек автомобил „А. Q7“ с регистрационен номер С. за сумата от 3 000 евро или 5 867,49 лв. Съгласно представени в хода на предходна ревизия писмени обяснения, разходите за покупка на автомобилите са платени от Н. Й. - В. /майка на В./. В хода на настоящата ревизия на посоченото лице е връчено ИПДПОЗЛ, с което са изискани доказателства за горните твърдения. Съгласно представени писмени обяснения, по повод на кръгла годишна през 2017 г. е предоставила на К. В. 10 000,00 лв., за да си закупи автомобил по негов избор. С тази сума е закупен лек автомобил „А. Q7“ с регистрационен номер С. и са покрити разходи за застраховка, регистрация и нотариални такси. Средствата са с произход заплата като дългогодишен служител на банка ДСК, където е работила до пенсионирането си през м. 07.2020 г. Сумата от 1 466,87 лв. за покупката на автомобил „М. Унимог“ с регистрационен номер С. е дала на сина си в брой, тъй като се касае за селскостопанска техника и е необходима за поддържане на имота на родителите й в [населено място]. Относно заплатени фактури на В. за услуги и нотариални такси в размер на 179,50 лв. е посочила, че същите са адвокатски услуги, които са по дело за делба на наследствени имоти, по които страна са децата й - К. В. и сестра му. Плащанията на ПОС терминал през 2017 г. са на стойност 169,33 лв. основно в Била, Ф., К. и са за храна и консумативи за семейството й. Закупувани са от К. В., като тя му е възстановила сумите в брой.

След справка в информационната система на НАП относно получени от Н. Й.-В. доходи за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2016 г. е прието, че същата е била в състояние да предостави на сина си сумата от 10 466,87 лв. за покупка на горепосочените два автомобила и разходи за адвокатски услуги и нотариални такси през 2017 г. в размер на 176,50 лв., през 2019 г. в размер на 600,00 лв. и 2020 г. 300,00 лв. Не са приети обаче твърденията, че същата е възстановила направените от синът й разходи за плащане на ПОС терминал през 2017 г.

След анализ на представени банкови извлечения са установени извършени от К. В. преводи към различни физически лица - в размер на 1 500,00 лв. към С. Д., 500,00 лв. към С. В. и 2 000,00 лв. към С. Д.. Изложени са твърдения, че същите представляват върнати заеми, които е получил през 2013 г. и 2014 г., за доказването на които са

представени договори за заем с посочените лица. Установени са и извършени преводи към IUVO GRUP, съответно в размер на 2 000 лв. на 07.10.2019 г., 9 000 лв. на 06.11.2019 г., 13 000 лв. на 22.11.2019 г. и 10 000 лв. на 02.01.2020 г. Същите представляват онлайн инвестиции, които лицето е направило, като в рамките на ревизирания период не са получени обратно в сметката, както и не са получени комисионни и лихви по тях.

Установени са и получени през 2020 г. суми по банковата сметка на ревизираното лице - в размер на 22 113,84 лв. от IUVO GROUP и 13 000 лв. от Н. В. /майка на ревизираното лице/, които са намерили отражение в приходната част на таблицата за съпоставка.

През 2020 г. К. В. е направил инвестиции в MINTOS MARKETPLASE и IUVO GROUP в общ размер на 79 998,56 лв.: разход за поръчка на карта в размер на 13,71 лв. и месечна такса 0,89 лв. Във връзка с превод към сметка EVP8610007739141 на сума от 500 лв. е установено, че представляват плащане от ревизираното лице към трети лица - Google Storage, eMAG.bg и emag.bg/marketplace/ в общ размер на 171,24 евро или 334,92 лв.

Установени са и направени от лицето разходи за застрахователни вноски по полици за гражданска отговорност и каско в размер на 246,81 лв. за 2017 г., 2 078,43 лв. за 2018 г., 3 509,84 лв. за 2019 г. и 1 955,80 лв. за 2020 г. Съгласно представени от лицето писмени обяснения в хода на предходна ревизия, разходите за застраховки за 2017 г. са платени от майка му, а за останалите периоди - от С. Д., Т. И., Ц. Й. и Г. Г. без да са конкретизирани суми за всеки от автомобилите. Посочено е също, че данъците за автомобилите са платени от С. Д. в размер на 867,65 лв. за 2018 г. и 724,39 лв. за автомобил с регистрационен номер С.; от Т. И. в размер на 1 748,94 лв. за 2018 г. и 385 лв. за автомобил С.; от Ц. Й. в размер на 138,39 лв. за 2018 г. и 132,63 лв. за 2020 г. за автомобил С. и от Г. Г. в размер на 669,34 лв. за 2020 г. за автомобил с регистрационен номер С..

Признати са платените разходи от майка му Н. В. и от Т. И.. От С. Д. са представени писмени обяснения, съгласно които с К. В. имат три деца, родени на 05.12.2019 г., но той не е поел разходи за тяхното отглеждане, тъй като ѝ е предоставил безвъзмездно ползване на лек автомобил „А. Q7-3.0 Т.“ с регистрационен номер С. и право да ползва имот в [населено място]. За периода от 2017 г. до 2020 г. е плащала всички застраховки и данъци на автомобила и разходи за имота в [населено място]. След справка в информационната система на НАП е установено, че през периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. С. Д. е била наета по трудови правоотношения в НДК и е получила доходи в размер на 15 284,40 лв. за 2017 г., 18 435,40 лв. за 2018 г., 9 652,45 лв. за 2019 г. и 2 327,94 лв. за 2020 г. През 2020 г. е закупила недвижим имот на стойност 76 800,00 лв. Няма вписвания и отбелязвания за продажби на имоти през периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. Установено е също, че на 04.11.2019 г. С. Д. е предоставила заем на „БИМ БГ“ ООД в размер на 9 900 лв., като няма данни да е върнат до 2020 г. В обобщение на горното е прието, че С. Д. не е представила пълномощно за управление на автомобила; не е разполагала и с достатъчно средства, които да и послужат за покриване на разходи на К. В. и за отглеждане на трите им деца.

Относно останалите лица - Г. Г. и Ц. Й., не са представени пълномощни за

управление на цитираните автомобили и няма основание тези лица да са плащали застраховки и данъци на същите. За Ц. Й. е установено, че същият е дядо на К. В., починал на 07.04.2009 г., т.е. няма как да е плащал застраховки и данъци за периода от 2017 г. до 2020 г.

Установени са и платени през 2020 г. суми от К. В. в размер на 1 268,89 лв. на Столична Община „Местни данъци и такси“ в полза на „ВИ ЕН ВИ ТЕХ“ ЕООД. Не са представени документи, че сумата е възстановена от дружеството на ревизираното лице. Също така, съгласно данни от [община] - МДТ, К. В. е платил местни данъци и такси за 2018 г. в размер на 130,48 лв., както и разходи за ел. енергия за имот в [населено място]. в размер на 0,22 лв. за 2017 г., 14,66 лв. за 2018 г., 47,21 лв. за 2019 г. и 25,24 лв. за 2020 г. Установени са и направени от лицето разходи по фактури от доставчици в размер на 721,50 лв. през 2017 г., 229,22 лв. през 2018 г., 1 444.99 лв. през 2019 г. и 625.22 лв. през 2020 г. В хода на предходна ревизия К. В. е представил писмени обяснения, съгласно които всички фактури, издадени на негово име, са заплащани от майка му Н. Й.-В., С. Д. и сестра му С. В.. От Н. Й.-В. е потвърдено, че е заплатила суми в размер на 1 077,00 лв. по фактури, касаещи дело за делба на наследствени имоти, по които страна са В. и сестра му. Относно С. Д. и С. В. не са представени никакви доказателства за заплатени разходи по фактури, издадени на В..

Така описаните разходи са намерили отражение в разходната част на съставената от проверяващия екип таблица за съпоставка за съответните периоди.

Относно извършени плащания от банковата сметка на К. В. към доставчици на комунални услуги, в предходната проверка са представени декларации от Н. Й. - В. /майка на ревизираното лице/, С. Й. /баба на ревизираното лице/, Д. И. С. /служител в „БИМ БГ“ ООД от м. 06.2022 г./, С. К. Д. и Р. Х. И. /служител в „БИМ БГ“ ООД от м. 10.2019 г./, които декларират, че В. е заплащал техни комунални услуги и съответно парите са му възстановявани в брой, а всички битови сметки към ЧЕЗ, Т. и Софийска Вода са заплащани от майка му Н. Ц. Й. - В.. Органите по приходите са съпоставили плащанията от банковата сметка на ревизираното лице с установените разходи за комунални и битови услуги по фактури от доставчици. Установените разлики е прието, че са върнати на В. в брой от посочените физически лица, съгласно подписани от тях декларации, респективно са намерили отражение в приходната част на таблиците за съпоставка в съответните периоди.

За 2017 г.:

Установените получени доходи са в размер на 39 149,50 лв., в т.ч. 1 102,30 лв. изплатена щета по банков път от ЗД „А.“; 2 500,00 лв. от продажбата на резервни части за автомобил Б. с регистрационен номер С., управлявано по силата на пълномощно от Т. И.; 99,90 лв. лихви по разплащателни сметки: 34 000,00 лв. върнати суми от „БИМ БГ“ ООД по платените от К. В. фактури на доставчици на дружеството и 1 447,30 лв. получени суми от физически лица във връзка с платени техни разходи за комунални услуги.

Направените разходи за периода са в размер на 49 296,31 лв., в т.ч. разходи за комунални услуги в размер на 1 224,18 лв.; 46 300,00 лв. направени парични вноски в „БИМ БГ“ ООД; 1 447,30 лв., представляващи извършени

плащания към доставчици на комунални и битови услуги на сметки, касаещи други физически лица описани по-горе; 65,00 лв. разходи за гориво относно пътуване до С.; други разходи в размер на 80,31 лв., представляващи банкови такси и данък върху лихвите.

След съпоставка на доходите и разходите на лицето с наличните парични средства по банкови сметка в началото и края на периода е установен недостиг в размер на 59 243,47 лв., приет за данъчна основа за облагане по чл. 122 от ДОПК. Определен е полагащ се данък в размер на 5 924,35 лв.

За 2019 г.:

Установените получени доходи в размер на 26 467,34 лв., в т.ч. 25 157,84 лв. от трудови правоотношения, изплатени от „А. Е. ЕООД; 100,00 лв. изплатена щета; 200,05 лв. изплатено обезщетение ЗК „ЛЕВ ИНС“ АД; 124,02 лв. лихви по разплащателните сметки и 885,43 лв. получени суми от физически лица във връзка с платени техни разходи за комунални услуги.

Установените разходи за периода са в размер на 36 270,58 лв., в т.ч. 1 519,16 лв. комунални разходи и по фактури от доставчици; 5 867,49 лв. за закупен автомобил „А. Q7“ с регистрационен номер С.; 24 000,00 лв. превод към IUVO GRUP, представляващ онлайн платформа за инвестиции: 885,43 лв., представляващи извършени плащания към доставчици на комунални и битови услуги в полза на други физически лица, описани по-горе; 392,58 лв. платени вноски за ДОО, 30 и УПФ за сметка на лицето по обратна ведомост/; 3 509,84 лв. разходи за застраховки на МПС и 96,08 лв. банкови такси и данък върху лихвите.

След съпоставка на доходите и разходите с наличните парични средства по банкови сметка в началото и края на периода е установен недостиг в размер на 13 451,66 лв., приет за данъчна основа за облагане по чл. 122 от ДОПК. Определен е полагащ се данък в размер на 1 345,17 лв.

За 2020 г.:

Установените получени доходи са в размер на 41 893,14 лв., в т.ч. 662,00 лв. изплатена щета от ЖИВОТОЗАСТРАХОТАЛЕН ИНСТИТУТ; 376,43 лв. изплатена щета от ЗД „А.“; 1 148,84 лв. изплатено обезщетение от НОИ; 13,93 лв. лихви по разплащателните сметки; 13 000,00 лв. получени средства от Н. Й. - В.; 22 113,84 лв. постъпилите парични средства от IUVO GROUP; 723,65 лв. получени парични средства от MINTOS MARKETPTASE; 1 863,88 лв. получени суми от физически лица във връзка с платени техни разходи за комунални услуги.

Установените разходи за периода са в размер на 101 755,70 лв., в т.ч. 1 038,55 лв. комунални разходи и по фактури от доставчици; 10 000,00 лв. превод към IUVO GRUP - онлайн платформа за инвестиции; 2 000,00 лв. върнат заем на С. Д.; 1 863,88 лв. плащания към доставчици на комунални и битови услуги за сметки на други физически лица; 5 478,99 лв. разходи за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и др. публични задължения; 1 955,8 лв. разходи за застраховки на МПС; 108,95 лв. банкови такси и данък върху лихвите и 80 348,08 лв. извършени плащания от виртуална сметка Paysera.

След съпоставка на доходите и разходите с наличните парични средства по банкови сметка в началото и края на периода е установен недостиг в размер на 2 877,60 лв., приет за данъчна основа за облагане по чл. 122 от ДОПК.



Определен е полагащ се данък в размер на 287,76 лв.

Така съставеният РА е оспорен от В. като необоснован и неправилен, постановен в нарушение на материалното и процесуалното право.

С решение №134/3.01.2024 г., директорът на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП е изменил РА №Р-22221023002392-091-001 от 09.11.2023 г. в оспорената му част, като установените задължения за данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2019 г. в размер на 1 345,17 лв. е определил на 501,71 лв., ведно със съответните лихви за забава и е потвърдил РА в оспорената част на установените задължения за данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. и 2020 г.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество, съдът намира, че жалбата е неоснователна.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Неоснователни са изложените от страна на жалбоподателя съображения за нищожност на оспорения акт, поради липса на материална компетентност на органа който го е издал и съответно връчил ЗВР.

Съгласно чл.149, ал. 5, вр. пар. 2 от ДР на ДОПК административните актове могат да се оспорят с искане за обявяване на нищожността им без ограничение във времето.

Нормативна уредба за недействителността на административните актове липсва. Няма законово определение за нищожни или унищожяеми административни актове. Те са установени в административноправната теория и в съдебната практика понятия, които допринасят за изясняване на понятията „нищожност“ и „унищожяемост“ и за изграждане на критерии за разграничаване на нищожните от унищожяемите административни актове. Един административен акт е нищожен, когато е засегнат от тежък порок - от неспазване на изрично определените в закона условия за валидността на административния акт или поради нарушаване на някое от нормативно установените изисквания за законност на административните актове - изброени съответно пет порока в чл. 146 АПК. Категорични критерии не са възможни, като преценката е с оглед на конкретни обстоятелства за допусната нередовност на акта.

На първо място, като безспорен критерии за нищожност, е очертана липсата на компетентност на административния орган да издаде акта. Компетентността на административния орган представлява кръга от въпроси от сферата на изпълнителната власт, които той едновременно е овластен и задължен да решава. Конституцията на Република България и АПК прогласяват принципа на законоустановеност на компетентността на административните органи. Те могат да действат само въз основа на закона и в рамките на правомощията си, а актовете и действията им извън тях са винаги нищожни - не пораждат

правни последици. В Тълкувателно решение № 2/91 г. на ОСГК на Върховния Съд е посочено, че „всяка некомпетентност води до нищожност”.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 от ДОПК, видно от представената и приета по делото Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.22 от делото/, съгласно която в т.І, функциите на компетентен орган по реда на чл.112, ал.2 т. 1 от ДОПК, считано от 28.10.2022 г. да се изпълняват от служители /органи по приходите/ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /л.22 от делото/. Ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК, започнало след връчена по електронен път на 25.04.2023 г. на ревизираното лице Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221023002392-020-001 / 24.04.2023 г., видно от приложеното по делото Удостоверение за извършено връчване по електронен път /л.28 от делото/.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Оспореният РА е издаден под формата на електронен документ и е подписан с валидни квалифицирани електронни подписи. Както е посочено по-горе, РА е издаден от органи с материална компетентност, в съответствие с изискванията на чл.119, ал.2 и чл.118, ал.2 от ДОПК. Решението, с което е изменен РА също е издадено от компетентен орган, видно от приложените по делото Заповед №ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023 г. и Заповед №773/19.01.2024 г., издадени от изпълнителния директор на НАП (л.20 от делото).

С оглед представените писмени и веществени доказателства от ответника, съдът прави извода, че органът възложил ревизията и ръководителя на ревизията са притежавали валиден КЕП. Възражения относно валидността на подписите от жалбоподателя не се прави в настоящото съдебно производство.

По изложените съображения издадения РА не е нищожен.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство.

Жалбоподателят е изложил подробни твърдения, че е недопустимо смесване на процедурата по извършване на ревизия по общия ред с извършването и при особени случаи по реда на чл.122 от ДОПК, което е довело до допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Трайна е съдебната практика на ВАС в тази насока, че няма пречка ревизионното производство да започне по общия ред и едва при установяване наличие на обстоятелствата по чл.122, ал.1 от ДОПК да се премине към извършване на ревизия при особени случаи, стига да е спазена процедурата по чл.124 от ДОПК, каквото надлежно е сторено в ревизионното производство. На основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК, както и по чл.35 т.6 от ЗДДФЛ и чл.33 от ЗДДФЛ, ревизиращият екип е определил основа за облагане с данък върху доходите на физическите лица за 2017, 2019 и 2020 г., като са взети предвид относимите към лицето обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, описани в РД.

По отношение на посоченото в жалбата като съществено нарушение на административнопроизводствените правила обстоятелство, че спрямо жалбоподателя в един и същи момент са извършвани две ревизии за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за един и същи период – едната, възложена със ЗВР № Р-22221023002392-020-001 от 24.04.2023 г., приключила с РА №Р-[ЕГН]-091-001 от 09.11.2023 г. и предмет на настоящото съдебно производство и ревизия, възложена със ЗВР № Р-22221022007369-020-001 от 06.12.2022 г., приключила с РА-22221022007369-091-001 от 20.07.2023г., съдът намира следното:

Със ЗВР №Р-22221022007369-020-001 от 06.12.2022 г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 30.12.2022 г., е възложено извършването на ревизия на В. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022007369-020-003 от 24.04.2023 г. е стеснен обхватът на ревизията, като са изключени данъчни периоди 2017 г., 2019 г. и 2020 г. Ревизионното производство по посочената ЗВР от 06.12.2022 г. приключва с РА №Р-22221022007369-091-001 от 20.07.2023 г., с който са установени допълнителни данъчни задължения – данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016г. в размер на 3961,51 лева и лихви в размер на 2535,47 лева. С Решение № 1431/06.10.2023г. на директора на Д“ОДОП“ - С., РА е изменен, като установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода 2016г. в размер на 3961,51 лева е определен на 3757,70 лева., ведно със съответните лихви в размер на 2405,02 лева. Що се отнася до исканията, изпратени както до ревизираното лице, така и до трети лица, действително същите са изпратени още в хода на предходната ревизия. В настоящата ревизия обаче са присъединени с нарочни протоколи и са взети предвид от органите по приходите.

Предвид изложеното по-горе, двете ревизии по отношение на жалбоподателя обхващат различни периоди от време и съдът приема възражението му в тази насока за неоснователно.

Начинът на облагане на доходите на физическите лица и видът на доходите, които подлежат на облагане, са уредени в Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ). Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са

необлагаеми по силата на закон. Според чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, облагаемият доход е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

Следва да се отбележи, че ЗДДФЛ не съдържа легално определение на понятието "доход", както няма легално определение и на понятието "облагаем доход", като в разпоредбата на чл. 10 от закона са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия – според източника на дохода - ал. 1 от разпоредбата, и според формата на получаването/плащането му - ал. 2 от разпоредбата. По аналогия, от разпоредбите на Счетоводен стандарт 18, определящ дефиницията за "приход на предприятие" в счетоводен аспект и при съобразяване с посочената норма на чл. 10 от ЗДДФЛ, следва да се приеме, че доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценени в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му. Разпоредбата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, освен наличието на доход, който да се обложи, изисква той да е получен от "други източници". Понятието "източник на доходи" също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и преследваната от законодателя цел. От една страна, понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий, доходи са и тези по чл. 35 от ЗДДФЛ, а от друга страна, в чл. 8 от закона е посочено за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република България. В данъчното законодателство и в частност в ЗДДФЛ, отделните източници на доходи не се изброяват изчерпателно (по аргумент от чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ), като нормативно регламентираният принцип е, че подлежат на облагане доходите от всички източници, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закона (чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ). Доходи с неустановен произход не се уреждат в материалния закон, а посочената разпоредба на чл. 35, т. 6 включва разширително тези доходи, чиито източник не е изрично посочен в закона, но не включва и тези с неустановен източник.

Според разпоредбата на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто. А според чл. 17 от ЗДДФЛ Общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения. При тази правна рамка, съдът намира следното:

Съдът възприема за правилен способ на изготвяне на паричните потоци от органите по приходите, при който началното салдо на всеки данъчен период следва да се формира като сума от средствата, които са налични в началото на данъчния период, без значение дали това са налични пари в брой или по банкови сметки, крайното салдо следва да се формира като към началното

салдо на паричните средства в началото на данъчния период се прибавят постъпленията през данъчния период, от тях се извадят разходите и се формира крайният резултат на паричните средства в края на данъчния период. Това крайно салдо следва е начално за следващия данъчен период.

Ревизиращият екип е приел, че по безспорен начин са установени обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2, т.5 и т.7 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрита приходи или доходи, документите за установяване на основата за облагане с данъци липсват и декларираните или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанска дейност на ревизираното лице не съответстват на имуществото и финансовото му състояние за ревизирания период.

Установено е превишение на разходите над постъпленията, съобразен е и факта, че жалбоподателят не е подал данъчна декларация по чл.50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, както и че е налице несъответствие между получените доходи и финансовото и имущественото състояние на жалбоподателя, поради което правилно решаващият орган е преценил, че са налице установени обстоятелства на чл.122, ал.1, т.2 и т.7 от ДОПК.

От съвкупния анализ на доказателствата за имущественото състояние на К. В. безспорно е установено, че ревизираното лице е извършило разходи, които не съответстват на наличните средства в брой и получените приходи за процесните данъчни периоди, като ги надвишават, поради което е направен изводът, че в случая е налице недостиг на парични средства към 31 декември на съответната календарна година, който представлява облагаем доход съгласно ЗДДФЛ и данъчна основа за облагане по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Съгласно чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа по чл. 122, ал. 1 се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т. 1-16 на ал. 2 на чл. 122 от ДОПК, като е достатъчно да се направи анализ на онези от тях, които биха позволили да се определи данъчната основа по възможно най-достоверния начин по отношение на конкретния ревизиран субект. В случая ревизиращите органи са извършили този анализ на относимите обстоятелства по ал. 2. Неминуемо така определената данъчна основа ще се различава от обективно осъществения данъчен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице. Същото е разполагало с процесуална възможност в хода на ревизията и на производството по обжалване на ревизионния акт да опровергае установените фактически констатации, които съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК се считат за верни до доказване на противното, като ангажира убедителни доказателства, за да установи чрез проведено пълно насрещно доказване, че размерът на облагаемата данъчната основа е друг, респективно, че разходите са покрити от доходи, реализирани в друг данъчен период, надлежно декларирани и обложени или неподлежащи на облагане, но това не е сторено надежно.

По отношение на констатираните от органите по приходите задължения, жалбоподателят не е предоставил данни с какви средства е разполагал към 01.01.2017 г., нито към началото и края на периода. Във връзка с доходите от трудови правоотношения на жалбоподателя с „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД, от

представена трудова книжка относно трудов стаж е видно, че за периода от 01.01.2017 г. до 14.12.2017 г. жалбоподателят е бил назначен по трудов договор, сключен с въпросното дружество, на длъжност търговски директор с месечно трудово възнаграждение в размер на 2600,00 лв. Установено е, че от 14.12.2017 г. до 16.10.2019 г. лицето е получавало доходи от трудови правоотношения с „АРИЕТА ЕКСПЕРТ“ ЕООД, отново с месечно възнаграждение в размер на 2 600,00 лв. В хода на предходната ревизия жалбоподателят е декларирал, че доходите от трудови правоотношения са получени по банков път. Впоследствие е представил писмени обяснения, съгласно които е получавал заплата в брой от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД през 2017 г., но не е представил никакви доказателства за това. Видно от приобщените банкови извлечения няма изплатени възнаграждения по банков път за 2017 г. от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД. Дължимите от дружеството трудови възнаграждения са изплатени на лицето през 2018 г., в общ размер на 31 956,21 лв. От дружество „АРИЕТА ЕКСПЕРТ“ ЕООД са изплатени трудови възнаграждения през 2018 г. в размер на 6 221,13 лв. и през 2019 г. в размер на 25 157,84 лв., като така посочените суми са взети предвид от органите по приходите и са намерили отражение в приходната част на съпоставката за съответния период. При предходната ревизия от „АЛБИАНА КОРЕКТ“ ЕООД са изискани доказателства за наличие на трудовоправни отношения с жалбоподателя, в това число и служебни бележки или справка за изплатени възнаграждения, данни за начина на предаване на възнаграждението и др. Доказателства не са представени, включително такива, от които да се установи наличие на изплатени в брой трудови възнаграждения. Такива не са ангажирани и от ревизираното лице.

Във връзка с възражението на жалбоподателя, че не са признати и декларирани от лицето доходи от продажба на части на лек автомобил „О. К.“ с регистрационен номер С. и лек автомобил „О. А. Кабриолет“ с регистрационен номер С. през 2017 г., за реализираните доходи не са представени доказателства. В допълнение, органите по приходите са извършили служебна проверка в информационната система на НАП, при която са установили, че посочените автомобили са собственост на В., което прави несъстоятелно твърдението за продажбата им на части. По данни от КАТ е установено, че МПС не са спрени от движение, респективно на същите се начисляват данъци.

Относно платените местни данъци и такси в размер на 1 268,89 лв. към Столична община на 19.08.2020 г., според жалбоподателя сумата е за данъци на апартамента, в който живее с майка си, която му е възстановила средствата. Проверяващият екип е установил по безспорен начин, че посочената сума е плащане на данък за лек автомобил „А. Q7“ с регистрационен номер С. за 2019 г. и 2020 г., лек автомобил „А. Q. с регистрационен номер С. за 2020 г. и друг специализиран автомобил „М. Унимог“ с регистрационен номер С. за 2019 г. и 2020 г. Посочените автомобили са собственост на К. В., следователно правилно сумата следва да се отнесе като разход за лицето през 2020 г.

Настоящият съдебен състав напълно споделя изводите на директора на Д“ОДОП“С. по отношения на 2018 г. В РА не се съдържат никакви констатации

и данни посочената сума от 8 434,53 лв., представляваща превишение на разходите над доходите на жалбоподателя да е изразходена от лицето, а и не са налице никакви доказателства за това. Поради това правилно е изменен РА в тази му част, като установеният недостиг за 2019 г. в размер на 13 451,66 лв. е изменен на 5 017,13 лв., респ. полагащ се данък 501,71 лв., ведно със съответната лихва за забава.

Предвид всичко изложено, съдът прави извод, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен, като издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в съответствие с материалния закон и неговата цел.

С оглед изхода на спора, разноски се дължат на ответника по делото, които са своевременно заявени от процесуалния му представител и съставляващи юрисконсултско възнаграждение в размер на 1337 лева.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 57 състав,

#### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на К. Д. В., с адрес в [населено място], [улица], ет.6, ап.19, срещу Ревизионен акт № Р-22221023002392-091-001/09.11.2023 г. издаден от Т. Г.–орган възложил ревизията и Е. Д. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 134/30.01.2024 г. на директора на „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП в частта на дължимия данък по чл.17 от ЗДДФЛ за 2019 г. в едно с дължимата лихва и потвърден в останалата част за задълженията за данък по чл.17 т ЗДДФЛ за 2017 г. и 2020 г.

**ОСЪЖДА** К. Д. В. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП сумата в размер на 1337 (хиляда триста тридесет и седем) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.