

РЕШЕНИЕ

№ 1161

гр. София, 12.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 25.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1963** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Производството е образувано по жалба на Б. Н. К., ЕГН [ЕГН], адрес: [населено място], [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р – 22221524000336 – 091 – 001 от 21.10.2024 г., издаден от В. В. В. – орган, възложил ревизията, и М. И. К. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 22 от 10.01.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ пир ЦУ на НАП. В жалбата до съда е посочено, че РА е недоказан, необоснован и незаконосъобразен. Допуснати са съществени нарушения на процесуалните правила, включително и в противоречие с принципите на обективност и служебно начало (чл. 3 и чл. 5 от ДОПК). За период от 7 месеца е връчено едно единствено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от лице. Ревизиращият екип не е намерил време за 7 месеца да изиска от платците / наредителите на суми към неговата банкова сметка най – малкото обяснения, да извърши необходимите проверки и контролни дейности и да положи усилия, за да разбере действителния характер на спорните суми. По отношение на изплатените от БПФЛ, БФС и отделните футболни клубове суми – в тази хипотеза задължение на платеца на дохода е да изчисли размера на данъка и да удържи данъка при изплащането му. Задължението не е на Б. К.. По отношение на получена сума от 8000 лева – получената неустойка има компенсаторен характер. По отношение на получените парични суми от ФИФА и УЕФА – съдия по Ф. получава за всеки ден, през който е ангажиран с турнир или мач на УЕФА, по 200 евро, както и допълнително еднократно още 200 евро, които са за покриване на местни разходи преди и след съответното състезание. Тези суми категорично не са съдийско възнаграждение и не са свързани с брой и степен на важност на реферирани срещи. В открито съдебно заседание жалбоподателят не се явява. Представява се от адв. М. Й.. Моли

съда да отмени оспорения РА. Претендира присъждане на разноски, за които е представил списък.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“, редовно призован, не се явява. Представява се от юрисконсулт С. Т.. Иска от съда да отхвърли жалбата. Не са събрани доказателства, които да доказват тезата на жалбоподателя. Представят се писмени бележки. В тях е посочено, че жалбата на Б. К. трябва да се остави без уважение. В конкретния случай физическото лице Б. К. за спорните доходи от БПФЛ и БФС е самоосигуряващо се лице по смисъла на закона, тъй като осъществява дейност като футболен съдия. В тази хипотеза е приложим текстът на чл. 43, ал. 6 от ЗДДФЛ, а именно, че данъкът се определя и внася от лицето, придобило дохода. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съгласно представения списък с разноските. Представен е списък с разноските в размер на 709. 00 лева, определено съгласно Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа.

Софийска градска прокуратура не изпраща прокурор за участие в производството. Не изразява становище по съществото на спора.

Съдът, след като обсъди обясненията и възраженията на страните, и след като се запозна с писмените доказателства по делото, приема за установено от фактическа страна следното:

По отношение на Б. Н. К. е била възложена ревизия. Ревизионното производство е било възложено със Заповед № Р-22221524000336 -020 – 001 /17.01.2024 г. връчена на 30.01.2024 г. лично, изменена със Заповед №Р-22221524000336-020-002/29.04.2024 г., издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД – 01849 / 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Спрямо жалбоподателя е било възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията на за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад. Срещу РД е подадено писмено възражение, което е разгледано като процесуално допустимо и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221524000336-091-001/21.10.2024 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. — ръководител на ревизията, връчен на 22.10.2024 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 5 841. 00 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ), са начислени лихви в размер на 2 274. 76 лв.

Установените задължения са за периодите от 2018 г. до 2022 г. за недекларирани облагаеми доходи от друга стопанска дейност по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, във връзка с платени съдийски такси от футболни първенства в страната, други доходи по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, във връзка с платени съдийски такси от УЕФА и ФИФА и чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, във връзка с доход от неустойки по предварителен договор.

Органите по приходите са установили, че Б. К. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 12 от ЗДДФЛ, е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен през данъчните години от източници в България и в чужбина. Същият е семеен с три непълнолетни деца и съпруга М. А. К., ЕГН [ЕГН]. Б. К. е с регистрация като ЕТ с Булстат[ЕИК], със седалище в [населено място] и има участие в следните дружества: едноличен собственик и управител на „НИКРА Ло“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; едноличен собственик и управител за периода от 05.01.2017 г. до 30.01.2018 г. на „ГМ СТРОЙ 2015“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; управител и съдружник в „СТРУМА Ар Ей“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Извършените процесуални действия са описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22221524000336-040-001 / 26.01.2024 г. са изискани данни и документи, удостоверяващи размера и източниците на получените доходи, притежаваното движимо и недвижимо имущество и осъществяваните разпоредителни сделки с тях, налични финансови активи, движими ценности, банкови сметки и парични средства, вземания от трети лица, получени и предоставени заеми, отдадено под наем имущество, разходи за издръжка и живот, декларация за размера на разполагаемите суми в началото и края на всеки от ревизираните периоди, декларация за разкриване на банкова тайна, писмени обяснения и др. Представените документи са анализирани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания до трети лица - държавни и общински органи. В отговор са представени документи и доказателства, описани в РД.

Извършени са проверки в информационната система на НАП и Имотен регистър.

Установено е, че жалбоподателят Б. К. има подадена годишна данъчна декларация (ГДД) единствено за 2020 г. За останалите периоди в обхвата на ревизията не е подал декларации по ЗДДФЛ.

Установено е още, че жалбоподателят Б. К. е получавал доходи от трудови правоотношения с „ГМ СТРОЙ 2015“ ЕООД и с „НИНА ПЛАСТ 96“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и от упражняване на свободна професия по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, като съдия по футбол, и от извънтрудови правоотношения. Доходите по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ са изплатени от БЪЛГАРСКА ПРОФЕСИОНАЛНА ФУТБОЛНА ЛИГА, БЪЛГАРСКИ ФУТБОЛЕН СЪЮЗ (БФС) и различни професионални футболни клубове (ПФК), като за тези доходи е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ само за 2020 г. По банковата си сметка жалбоподателят Б. К. е получавал суми от УЕФА, Швейцария, във връзка с дейност като международен съдия по футбол, за които с РА е прието, че са облагаеми доходи по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

В хода на ревизията са установени доходи от упражнявана дейност по чл. 29, ал. 1, т. 3, изплатени по банков път от БЪЛГАРСКА ПРОФЕСИОНАЛНА ФУТБОЛНА ЛИГА, БФС и ПФК за 2018 г. в размер на 8 337. 00 лв., за 2019 г. в размер на 5 742. 00 лв., за 2020 г. в размер на 3 440. 00 лв., за 2021 г. в размер на 3 260. 00 лв., за 2022 г. в размер на 1 050. 00 лв.

Нетните доходи от трудови правоотношения по години са в следните размери:

- за 2018 г. в размер на 5 233. 83 лв., изплатен от „ГМ СТРОЙ 2015“ ЕООД
- за 2019 г. в размер на 1 551. 96 лв., изплатен от „ГМ СТРОЙ 2015“ ЕООД
- за 2020 г. в размер на 5676. 33 лв., изплатен от „НИНА ПЛАСТ 96“ ЕООД
- за 2021 г. в размер на 6004. 43 лв., изплатен от „НИНА ПЛАСТ 96“ ЕООД
- за 2022 г. в размер на 927. 26 лв., изплатен от „НИНА ПЛАСТ 96“ ЕООД

За 2023 г. няма данни за получени облагаеми и необлагаеми доходи.

Установено е, че по банкова сметка в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, на дата 24.11.2021 г. Б. К. е получил сумата от 8 000. 00 лв., наредена от М. С. С., с посочено основание „неустойка по предварителен договор от 02.03.2021 г. и допълнително споразумение от 24.09.2021 г. В. Н.“. За получената сума не са представени обяснения и документи.

Констатирано е, че Б. К. и съпругата му М. К. притежават в режим на СИО къща в [населено място], [улица], като поземленият имот е закупен през 2013 г., а строителството на сградата е приключило през м. 12.2014 г. Установено е, че съпрузите притежават в режим на СИО автомобил J. W. Unlimited, придобит от К. на 21.11.2023 г. на стойност 23 458. 32 лв. Жалбоподателят Б. К. е бил собственик на лек автомобил Ф. П. с рег. [рег.номер на МПС], придобит на 09.09.2009 г. и

според писмени обяснения същият е бил откраднат няколко години по-късно. През ревизираните периоди по данни от Столична община и КАТ са установени следните продажби на МПС: лек автомобил А. А., придобит на 14.09.2018 г. и продаден на 01.02.2021 г.; лек автомобил Джип Г. Ч., придобит на 21.11.2022 г. за 6 000. 00 лв. и продаден на 06.12.2022 г. за същата цена; мотоциклет Сузуки, придобит на 26.08.2008 г. и продаден на 16.04.2018 г. В писмени обяснения ревизираното лице е посочило, че автомобил А. А. е бил регистриран на негово име, но реално с действията по покупката и продажбата, включително с разплащанията по сделките е действало лицето Г. Г. Г.. Предвид това твърди, че не е заплащал стойността при покупката и не е получавал суми при продажбата му. За мотоциклет Сузуки Б. К. е посочил, че е закупен през 2008 г. и е продаден през 2018 г. за около 3 000. 00 лв. и разполага с документи.

Б. К. не е декларирал притежавани и придобити движими ценности, няма вземания от трети лица, не е осъществявал сделки с недвижими имуществва, не притежава акции и дялови участия в задгранични дружества, няма недвижими имуществва в чужбина, не е предоставял заеми на трети лица. Във връзка с притежавани парични средства в брой е декларирал, че към 01.01.2018 г. е разполагал с около 50 000. 00 лв. лични спестявания. Ревизиращите са извършили проверка в информационните масиви на НАП за получени доходи и извършени разходи в петгодишния период, предшестваш ревизираните, данните за което са изложени на стр. 12 в РД. В този петгодишен период е закупен един автомобил, продадени са два автомобила, продаден е апартамент в [населено място], [улица], бл. 3 за 140 819. 76 лв. и е усвоен банков кредит в размер на 88 210. 00 лв., използван за строителство на къщата в [населено място], приключило през м. 12.2014 г. При паралелно извършвана ревизия на съпругата М. К. е констатирано, че за предходните и ревизираните периоди е получавала доходи от трудови правоотношения, но доколкото през 2012 г. и 2016 г. е била в отпуск по майчинство ревизиращите са приели, че Б. К. е заплащал изцяло разходите за издръжка и живот на семейството, които за периода от 2013 г. до 2017 г. са приети в размер от 12 000. 00 лв. Взети са предвид получени доходи от трудови и извънтрудови възнаграждения, изплатени обезщетения, платени разходи по фактури. От анализа на данните е констатиран остатък от средства към края на 2017 г. в размер на 58 431. 13 лв. Направено е заключение, че към 01.01.2018 г. е налице възможността Б. К. да е притежавал голяма част от твърдяната от него сума в брой от 50 000. 00 лв. Ревизиращият екип е приел за налични разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2018 г. сумата от 30 000. 00 лв.

Въз основа на събраните доказателства е извършена съпоставка на получените доходи, притежавано имущество и извършени разходи за всеки от ревизираните периоди, при която не е установен недостиг на средства.

С РД е прието, че недеklarираните доходи от упражнявана свободна професия, изплатени от БФС и футболни клубове от страната и получените по банкова сметка доходи от чужбина във връзка с дейността като международен съдия по футбол са облагаеми по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ и подлежат на облагане върху годишна данъчна по чл. 30 от ЗДДФЛ. За получения доход през 2021 г. от неустойка по предварителен договор от 02.03.2021 г. е прието, че представлява доход по смисъла на чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, подлежащ на облагане върху годишна данъчна основа по чл. 36 от ЗДДФЛ.

С подадено възражение по РД лицето е оспорило включен в съпоставката на получени доходи и извършени разходи за 2019 г. разход за изплатена по банков път сума в размер на 26 600. 00 лв. на Н. Й. Г., за която е приложил декларация от последния, че сумите са възнаграждение за положен труд при строежа на автомагистрала „С.“. Оспорени са и констатациите и изводите относно получени суми във връзка с дейност като международен съдия по футбол, изплатени по банков път от УЕФА през 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г.

Относно преведени суми през 2019 г. общо в размер на 26 600. 00 лв., от личната сметка на Б. К. по сметка на Н. Й. Г., при ревизията не са представени обяснения, и документи, от които да е видно какъв е характерът и основаниято им. Във възражението Б. К. е посочил, че през 2019 г. оперативно е ръководил няколко бригади, участващи при изграждането на автомагистрала „С.“. Той и бригадите са били наети от Г. Г. Г., който е реален собственик и управител на „НИНА ПЛАСТ 96“ ЕООД, въпреки че дружеството се управлява и представлява от неговата съпруга. Една от тези бригади е била на Н. Г., в която са работили арматуристи на обекта. Преведените на Н. Г. суми са заработени от бригадата възнаграждения, които Г. Г. им е дължал, но не им е превеждал в срок. След като е превел възнагражденията на Н. Г. и неговата бригада, Б. К. е посочил, че на по-късен етап Г. Г. му е предавал - възстановил в брой съответната сума. Според ревизираното лице преведените суми по сметка на Н. Г. не са негов разход и не следва да се включват в съпоставката за 2019 г. Към възражението е приложена декларация от Н. Г., в която същият е потвърдил, че е работил на строежа на автомагистрала „С.“ през 2019 г. в района на Б. с бригада арматуристи, наета от Г. Г. Г., управител на „НИНА ПЛАСТ“ ЕООД, а по-късно е разбрал, че са осигурявани от друго дружество. До обекта са пътували с бус, който е бил предоставен от Г.. За бригадата е отговарял Б. К., който също е работил за Г.. К. ежедневно е възлагал задачите и е поддържал връзка с техниците на „ГРОМА ХОЛД“ ЕООД, водел е документация и изготвял актовете, с които е отчитана работата. Уговорката с Г. е била да им заплаща ежеседмично възнаграждение за изработеното. Н. Г. е заявил, че е имало случаи по банковата му сметка да са превеждани суми от Б. К., които са били възнаграждения за цялата бригада, дължими от Г. Г.. По неизвестни причини той не ги е платил и затова се е налагало К. да му ги превежда.

В потвърждение на горните изявления не са представени разписки, фишове за заплати, РКО или други документи, от които да се удостоверява предаване на суми в брой от Г. Г. Г., с които Б. К. да захранва собствената си сметка. При тези обстоятелства възражението е отхвърлено в тази част като неоснователно.

Относно получените суми от УЕФА във връзка с дейност на Б. К. като международен съдия по футбол към възражението е приложено копие от Общите условия за рефери на УЕФА, съгласно които официалните лица определени да съдийстват на мач или турнир на УЕФА, имат право на ежедневни пари и когато е приложимо, съдийски такси, в съответствие с тарифите, определени от Изпълнителния комитет на УЕФА. Еднократна сума в размер на 200. 00 евро на всяко официално лице към тези плащания се добавя за покриване на всички вътрешни пътни разходи. Всички тези дневни пари и такси се изплащат директно по банковите сметки на съответните длъжностни лица, както и всички допълнителни плащания, договорени от УЕФА. Във възражението лицето е посочило, че получените суми от УЕФА или ФИФА не са съдийски такси, а са дневни пари и не следва да се считат за облагаем доход. Посочени са данни за установените при ревизията дати на излизане и влизане от и в България, за които след завръщане в страната са постъпвали наредените суми в размер на 200. 00 евро за всеки ден извън страната плюс 200. 00 евро допълнителни за местни разходи. За периода от 01.09.2021 г., с отбелязано излизане от страната и влизане на 26.09.2021 г., Б. К. е бил назначен за *Support referee* на Световното първенство и като такъв не е бил назначаван на нито една среща, а е бил в резерв при евентуална необходимост от заместване на друг съдия. По банкова сметка на 29.10.2021 г. от ФИФА е преведена сума от 5 752. 00 евро. Органите по приходите са преценили възражението в тази част за неоснователно, като са се позовали на следните аргументи:

За получените суми от международни участия не са представени официални документи, удостоверяващи вида и характера на получените доходи, както и удържани в чужбина данъци и

осигуровки. Не са подадени и ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с изключение на 2020 г., за която е подадена декларация, но не са декларирани всички получени доходи. Издателите на акта са се позовали на разпоредбата на чл. 116, ал. 1 от ДОПК, съгласно която, в случай че за установяване на задълженията на ревизираното лице е необходимо да се изяснят факти и обстоятелства извън територията на страната, задължение на ревизирания е да представи доказателства за изясняването им. Съгласно чл. 50, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, местните физически лица подават годишна данъчна декларация за всички придобити през годината доходи, подлежащи на облагане с данък върху обща годишна данъчна основа. На основание чл. 50, ал. 5 от ЗДДФЛ местните физически лица прилагат към годишната данъчна декларация удостоверения за размера на внесените в чужбина данък и задължителни осигурителни вноски, издадени от компетентните власти на другата държава.

Съгласно чл. 13, ал. 1, т. 23 от ЗДДФЛ, не подлежат на облагане получените суми за командировъчни, пътни и квартирни пари по правоотношения, които не са трудови, когато са за сметка на възложителя и са доказани документално по реда на действащото законодателство, както и дневните командировъчни пари, но не повече от двукратния им размер, определен за лицата по трудови правоотношения. Нормативните документи, регламентиращи командировките в страната и чужбина, са Наредбата за командировките в страната (НКС) и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина (НСКСЧ). Документирането на командировките в страната и в чужбина е в съответствие с посочените наредби, като осъществяването им се извършва с издаването на заповед от командироващото предприятие, в което се определят условията за командироване.

Не са представени документи и доказателства, сочещи, че получените по банков път от ФИФА и УЕФА доходи не са облагаеми. Не са представени документи, доказващи вида на така получените доходи по банков път и че това са във връзка с командироване на Б. К.. С РА същите са квалифицирани като доход от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

При така установеното, с РА получените възнаграждения от съдийски такси от България са определени като облагаем доход от друга стопанска дейности по чл. 29, ал. 1, т. 3 и за съответните периоди са определени годишни данъчни основи по чл. 30 от ЗДДФЛ. Получените възнаграждения от ФИФА и УЕФА са квалифицирани като доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Получената сума през 2021 г. в размер на 8 000. 00 лв. за неустойка по предварителен договор е квалифицирана като доход по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от стопанска дейност на физическите лица, които не са търговци по Търговския закон, се определя, като придобитият доход се намалява с разходи за дейността в размер на 25 на сто. Годишната данъчна основа за доходите по чл. 29 се определя по реда на чл. 30 от ЗДДФЛ. Годишната данъчна основа за доходи по чл. 35 от ЗДДФЛ се определя съгласно чл. 36 от ЗДДФЛ.

В РА е посочено, че общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, чл. 30, чл. 32, чл. 34 и чл. 36 от същия закон.

С РА за 2018 г. са определени годишна данъчна основа по чл. 30 от ЗДДФЛ в размер на 6 252. 75 лв., годишна данъчна основа по чл. 36 от ЗДДФЛ в размер на 2 738. 16 лв., обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 8 990. 91 лв. и е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 899. 00 лв., дължими ведно с лихва за забава в размер на 547. 97 лв.

За 2019 г. е определена годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 13 713. 34 лв., формирана от годишна данъчна основа по чл. 30 в размер на 3 934. 19 лв. и годишна данъчна основа по чл. 36 в размер на 9 779. 15 лв. Установено е задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от

ЗДДФЛ в размер на 1 371. 00 лв., ведно с лихва в размер на 672. 99 лв.

За 2020 г. е установена годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 11 625. 15 лв., формирана от годишна данъчна основа по чл. 30 от ЗДДФЛ в размер на 2 580. 00 лв., годишна данъчна основа по чл. 36 от ЗДДФЛ в размер на 2 738. 16 лв. и годишна данъчна основа по чл. 25 от ЗДДФЛ в размер на 6 306. 99 лв. Данъкът върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е в размер на 1 162. 52 лв.

За 2021 г. е определена годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 32 749. 18 лв., формирана от годишна данъчна основа по чл. 30 от ЗДДФЛ в размер на 2 445. 00 лв. и годишна данъчна основа по чл. 36 от ЗДДФЛ в размер на 30 304. 18 лв. Установено е задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 3 274. 00 лв., ведно с лихва в размер на 943. 19 лв.

За 2022 г. е определена годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 249. 63 лв., формирана от годишна данъчна основа по чл. 30 в размер на 249. 63 лв. и е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 24. 00 лв., ведно с лихва в размер на 4,31 лв.

За 2023 г. не са установени допълнителни задължения.

Общо установените задължения, предмет на оспорване, са в размер на 8 115. 76 лв., в т. ч. главници в размер на 5 841. 00 лв. и лихви в размер на 2 274. 76 лв.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред РА. В Решение № 22 от 10.01.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП е прието, че основният спор в случая са допълнително установените задължения по ЗДДФЛ за 2018 г., 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г., за получени доходи, изплатени от БФС, Българска професионална футболна лига и футболни клубове в страната във връзка с дейност като съдия по футбол, обложени като доходи по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДЦФЛ, изплатени от чужбина доходи от дейност като международен съдия по футбол, обложени като доходи по чл. 35, т. 6 от ЗДЦФЛ и доход от изплатена неустойка, обложен като доход по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ.

В Решение № 22 от 10.01.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП е посочено, че с РА правилно е определен доходът от получени възнаграждения от България от упражняване на свободна професия като футболен съдия. Този доход е облагаем по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ. Съгласно разпоредбата на чл. 8, ал. 2 от ЗДДФЛ доходите от труд, положен на територията на Република България, или от услуги, извършени на територията на Република България, са от източник в Република България и съответно подлежат на облагане в страната.

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. В ал. 2 на същата разпоредба е регламентирано, че когато в този закон е предвидено приспадане на разходи, при определяне на облагаемия доход от съответния източник се вземат предвид разходите, определени по този закон.

Доходите на жалбоподателя от упражняване на свободна професия като съдия по футбол, изплатени от БФС, Българска професионална футболна лига и футболни клубове. в страната през 2018 г., 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г., правилно са квалифицирани като облагаеми по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ. Б. К. е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ единствено за 2020 г., с която е декларирал доходи от трудови правоотношения в размер на 7 315. 00 лв. и доходи от друга стопанска дейност в размер на 3 440. 00 лв. За останалите периоди от събраните доказателства са установени получени облагаеми доходи от упражняване на свободна професия в България, които не са декларирани. С РА при определяне на облагаемия доход са съобразени изискванията на чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, като придобитият доход е намален с 25 на сто разходи за дейността, а годишната данъчна основа е определена по реда на чл. 30 от ЗДДФЛ.

Получените суми по банковата сметка в евро, изплатени от УЕФА във връзка с дейността на лицето като международен съдия по футбол в РД са приети за доходи от друга стопанска дейност по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, докато с РА е прието, че същите представляват доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. С РА е прието, че получените доходи от УЕФА представляват облагаеми доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, доколкото не са представени официални документи, удостоверяващи вида и характера на получените доходи, както и удържането в чужбина на данъци и осигурителни вноски. Тези доходи не са приети за необлагаеми по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 23 от ЗДДФЛ като получени суми за командировъчни пътни и квартирни пари, поради непредставяне на документи, издадени в съответствие и по реда на Наредбата за командировките в страната (НКС) и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина (НСКСЧ).

Според директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, получените суми в евро, наредени от УЕФА и ФИФА, представляват облагаем доход по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ. Същите са превеждани на жалбоподателя във връзка с участието му като международен съдия по футбол при мероприятия, организирани от УЕФА и ФИФА. В чл. 10 на Общи условия за рефери, ръководещи мачове на УЕФА, приети от Изпълнителния комитет на УЕФА е указано, че разходите на официалните лица определени да съдийстват на мач или турнир на УЕФА се покриват в съответствие с правилата на състезанието. Сумите са превеждани по сметка на Б. К. в евро в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и съответстват по размер на регламентиранияте суми в Общите условия за рефери, ръководещи мачове на УЕФА и дните, за които е установено пребиваване на жалбоподателя извън България. Получените суми не могат да се определят като командировъчни, тъй като не са изплатени съобразно нормите на Наредбата за командировките в страната и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина. Съгласно чл. 13, ал. 1, т. 23 от ЗДДФЛ, не са облагаеми получените суми за командировъчни пътни и квартирни пари по правоотношения, които не са трудови, когато са за сметка на възложителя и са доказани документално по реда на действащото законодателство. Доколкото тези доходи не попадат в кръга на необлагаемите по чл. 13 от ЗДДФЛ, същите подлежат на облагане като доходи от друга стопанска дейност по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, като се приспадат 25 на сто разходи за дейността, а не като доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ.

Въз основа на горното, според директора на дирекция „ОДОП“, РА трябва да се измени в тази част, като се вземат предвид определените с РД облагаеми доходи по чл. 29, ал. 1, т. 3 и годишните данъчни основи по чл. 30 от ЗДДФЛ за периодите от 2018 г. до 2021 г. във връзка с дейността на жалбоподателя като съдия по футбол в България и при турнири на УЕФА и ФИФА. Съгласно чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ облагаемият доход от стопанска дейност на физическите лица, които не са търговци по смисъла на Търговския закон, се определя, като придобитият доход се намалява с 25 на сто разходи за дейността за доходи от упражняване на свободна професия или възнаграждения по извънтрудови правоотношения. В случая полученият доход е от извънтрудови правоотношения. Съгласно чл. 30, т. 1 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа се определя, като облагаемият доход по чл. 29, придобит през данъчната година, се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка, а ако лицето не е самоосигуряващо се - с удържаните задължителни осигурителни вноски, които са за негова сметка, по реда на Кодекса за социално осигуряване (КСО) и Закона за здравното осигуряване (ЗЗО).

Относно получен през 2021 г. доход по банкова сметка от неустойка по предварителен договор в размер на 8 000. 00 лв., според директора на дирекция „ОДОП“, органите по приходите правилно са квалифицирали същия като облагаем доход по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ. Съгласно цитираната

разпоредба, обезщетенията за пропуснати ползи и неустойки с такъв характер са в обхвата на доходи от други източници. Действително при ревизията от лицето не са изискани конкретни обяснения и доказателства относно характера на неустойката, но жалбоподателят е имал възможност както с възражението по РД, така с жалбата пред настоящата инстанция, да представи документи, които да удостоверяват, че получената сума е с характер на необлагаем доход по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 13 от ЗДДФЛ. При липса на доказателства получената неустойка трябва да се третира като облагаем доход по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 36 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа за доходите от други източници се определя, като облагаемият доход по чл. 35, придобит през данъчната година, се намалява с вноските, които лицето е задължено да прави през данъчната година за своя сметка по реда на чл. 40, ал. 5 от ЗЗО, когато облагаемият доход по чл. 35 се включва при годишното изравняване на осигурителния доход.

С оглед изложеното, РА е изменен, като се вземе предвид изцяло направеното с РД предложение за формиране на годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ от сумата на данъчните основи по чл. 30 за доходи от друга стопанска дейност и по чл. 36 за доходи от неустойка.

При административното оспорване РА е потвърден в частта за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 24. 00 лв. и лихва в размер на 4. 31 лв. Данъкът правилно е определен върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, формирана от годишна данъчна основа по чл. 30 от ЗДДФЛ в размер на 249. 63 лв. Установен е облагаем доход по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ в размер на 787. 50 лв. и са приспаднати здравни вноски в размер на 537. 87 лв.

В обобщение: с Решението на директора на дирекция „ОДОП“ РА е изменен по следния начин: установеното задължение с РА за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. в размер на 899. 00 лв. е определено на **830. 00 лева**, установената лихва в размер на 547. 94 лева е определена на **505. 88 лева**;

- установеното задължение с РА за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2019 г. в размер на 1371. 00 лева е определено **1127. 00 лв.**, установената лихва в размер на 672. 99 лева е определена на **552. 73 лева**;

- установеното задължение с РА за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2020 г. в размер на 531. 00 лева е определено на **463. 00 лева**, установената лихва в размер на 106. 33 лева е определена на **79. 84 лева**;

- установеното задължение с РА за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г. в размер на 3 274. 00 лв. е определено на **2717. 00 лева**, установената лихва в размер на 943. 19 лева е определена на **782. 72 лева**.

Ревизионният акт (РА) в оспорената част относно установеното задължение за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2022 г. в размер на **24. 00 лева**, ведно със съответната лихва в размер на **4. 32 лева** е потвърден изцяло.

В открито съдебно заседание на дата 22.04.2025 г. от адв. М. Й. е представена молба за допускане на ССЧЕ с поставени въпроси от едно до пет. На дата 25.04.2025 г. е постъпило становище от страна на ответника. В него е посочено, че част от въпросите са правни (номер 1 и номер 2), друга част са неясни (номер 3 и номер 4), а въпрос № 5 е относим, но не е необходим за изясняване на предмета на спора.

В резултат от преформулиране на въпросите е допусната и назначена ССЧЕ. За вещо лице е била определена С. А. М.. Заключение и е било прието в открито съдебно заседание, като изводите в него ще бъдат обсъдени по – долу в мотивите на съдебния акт заедно с другите доказателства по делото.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима. Същата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал.

1 от ДОПК и срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност, след проведено обжалване на РА по административен ред. Разгледана по същество е основателна, по следните съображения:

Спазен е срокът от 5 години по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на ревизионно производство. Ревизионното производство е възложено на дата 17.01.2024 г. със заповед, която е връчена срещу разписка на дата 30.01.2024 г. Посочено е правното основание: чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, т. е. ревизията е проведена по общия ред. Обхватът на ревизията е за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2023 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК от датата на връчване на ЗВР започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на дата 30.04.2024 г. На дата 29.04.2024 г. е издадена Заповед за изменение на ЗВР, с която е указано ревизията да завърши до дата 28.06.2024 г.

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

Ревизионният акт е издаден чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ, подписан с КЕП от В. В. В. – началник на сектор при ТД на НАП С. и М. И. К. главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

Информационната система „Контрол“ е софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП, разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на системата за управление на приходите чрез разработване на софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП – информационна система „Контрол“ по договор с УО на ОПАК № 10 – 31 – ЗС от 03.02.2011 г. Одобрено задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронното управление (ЗЕУ), Закона за киберсигурност (ЗК) и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност (ЗУФСЗНС). Информационната система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самия подпис, като използва системното време на сървъра на приложението.

Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП. Според чл. 3, т. 12 от Регламент № 910 / 2014, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“, той трябва да отговаря на три кумулативни изисквания – да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно чл. 3, точка 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от същия; да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент; да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910 / 2014. Съгласно тази разпоредба за това е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от „доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги“ и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към регламента (т. 43 от Решение на СЕС от 20 октомври 2022 г. по дело С – 362 / 21, Е.).

По делото са приложени удостоверения за валидност на КЕП. Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП, при съобразяване на тълкуването, осъществено от СЕС по дело С – 362 / 21, Е..

В обобщение трябва да се посочи, че ревизионният акт (РА) е издаден от компетентни органи и в съответната форма.

По отношение на доходи по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ

Органите по приходите са установили, че за 2018 г. Б. К. е получил доходи от стопанска дейност. Доходите, за които не е удържан данък, са посочени и от вещото лице. Получена е сума в размер на 7555. 00 лева от „Българска професионална футболна лига“, без да е удържан данък. Получена е сума от ОФК „П.“ в размер на 90. 00 лева, без да е удържан данък. Получена е сума от ПФК „Ц. – С.“ в размер на 740. 00 лева.

Органите по приходите са установили, че за 2019 г. Б. К. е получил доходи от стопанска дейност. Получена е сума в размер на 5340. 00 лева от „Българска професионална футболна лига“, без да е удържан данък. Получена е сума от ФК „В.“ в размер на 70. 00 лева, без да е удържан данък. Получена е сума от ФК „Л.“ в размер на 30. 00 лева, без да е удържан данък. Получена е сума от ПФК „Нефтохимик Б. 1962“ в размер на 350. 00 лева, без да е удържан данък.

Установено е, че за 2020 г. Б. К. е получил доходи от стопанска дейност. Получена е сума от 3280. 00 лева от „Българска професионална футболна лига“, без да е удържан данък. Получена е сума от 100. 00 лева от ФК „М.“, без да е удържан данък. Получена е сума от 60. 00 лева, без да е удържан данък.

За 2021 г. Б. К. е получил сумата от 3500. 00 лева от „Българска професионална футболна лига“, без да е удържан данък. Получена е сума от 200. 00 лева от Сдружение „Аматьорска футболна лига“, без да е удържан данък.

За 2022 г. Б. К. е получил сумата от 1050. 00 лева от „Българска професионална футболна лига“, без да е удържан данък.

Вещото лице посочва в таблица 5 от своята експертиза, че ако в съответното предприятие – платец на дохода от стопанска дейност, са подадени декларации от Б. К. по чл. 43, ал. 5 от ЗДДФЛ, то размерът на дължимия от жалбоподателя данък би бил следният: за 2018 г. – 628. 87 лева; за 2019 г. – 4342. 50 лева; за 2020 г. – 2580. 00 лева; за 2021 г. – 2625. 00 лева; за 2022 г. – 787. 50 лева.

Вещото лице С. М. посочва, че при прегледа на материалите по делото не е установила да има налични декларации по чл. 43, ал. 5 от ЗДДФЛ от името на Б. К..

Въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на изготвената ССчЕ, настоящият състав намира, че в тази част оспореният РА е материално незаконосъобразен. Получените от жалбоподателя възнаграждения от извънтрудовите правоотношения принципно представляват доход от стопанска дейност, облагаем в хипотезата на чл. 29 от ЗДДФЛ, като годишната данъчна основа се определя по механизма на чл. 30 от същия закон и тя участва в общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ. Разпоредбата на чл. 43, ал. 1 от ЗДДФЛ регламентира дължимостта на авансов данък за доходите от стопанска дейност, като платец на авансовия данък може да бъде или платецът на дохода, който определя данъка и го удържа при плащането на дохода или получателят на дохода, който определя данъка и го внася. Първата хипотеза е регламентирана в алинея 4 на чл. 43 от ЗДДФЛ, съгласно която, когато платец на дохода от стопанска дейност е предприятие или самоосигуряващо се лице, размерът на данъка се определя и данъкът се удържа от платца на дохода при изплащането му.

В конкретния случай, отделните платци на доходи са предприятия по смисъла на § 1, т. 33 от ДР на ЗДДФЛ – Българска професионална футболна лига (БПФЛ); Български футболен съюз (БФС); отделни футболни клубове и Сдружение „Аматьорска футболна лига“. Така посочените и изброени отделни платци на доходи в полза на жалбоподателя притежават характеристиките на „предприятия“ по смисъла на § 1, т. 33 от ДР на ЗДДФЛ, във вр. с чл. 2 от ЗСч. Ако не са налице изключенията, предвидени в следващите алинеи 5 и 6 на чл. 43 от ЗДДФЛ, то именно тези предприятия поотделно са били задължени лица за внасяне на авансовия данък за изплатените на Б. К. доходи.

Съгласно разпоредбата на алинея 5 на чл. 43 от ЗДДФЛ, предходната алинея 4 не се прилага, когато лицето, придобиващо дохода, е самоосигуряващо се лице по смисъла на Кодекса за социално осигуряване и декларира това обстоятелство с писмена декларация пред платеца на дохода. Органите по приходите са установили, че за ревизионния период жалбоподателят Б. К. е бил страна по трудово правоотношение. В ревизионния доклад (с. 2 от РД) е посочено, че за ревизираните периоди Б. К. е полагал труд по трудови договори в „Нина пласт 96“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и в „Г. М. Строй 2015“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Липсват доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, че Б. К. е представил декларация по чл. 43, ал. 5 от ЗДДФЛ пред отделните платци на доходи, следователно да се приеме, че е осъществена хипотезата на алинея 5 би било едно необосновано и недоказано предположение.

Другото обстоятелство, което остава недоказано е, че жалбоподателят към този момент е бил със статут на самоосигуряващо се лице. Въпросът, дали едно лице е самоосигуряващо се, не може да получи своя отговор в резултат на анализ. Положителният отговор на този въпрос е обусловен от наличието на декларация за регистрация на самоосигуряващо се лице (Образец ОКД 5). При преглед на доказателствата по делото, такава декларация подадена от Б. К. не се установи. Принципно тя се подава пред органите на НАП, т. е. те разполагат със служебен достъп до тази информация.

Разпоредбата на алинея 6 на чл. 43 от ЗДДФЛ предвижда, че когато платецът на дохода от стопанска дейност не е предприятие или самоосигуряващо се лице, както и когато лицето, придобиващо дохода, е самоосигуряващо се и е декларирало това обстоятелство пред платеца на дохода, в този случай размерът на данъка се определя и данъкът се внася от лицето, придобило дохода. В случая, отделните платци на съответния доход са предприятия, не са самоосигуряващи се лица, както и получателят на дохода не е самоосигуряващо се лице, поради което и хипотезата на алинея 6 на чл. 43 от ЗДДФЛ е неприложима.

Следователно, на основание чл. 43, ал. 4 от ЗДДФЛ, платецът на дохода е този, който определя данъка и го удържа при изплащането на дохода. Отнесено към настоящия случай, отделните платци на доходи са изплащали определени суми на жалбоподателя. Това означава, че задължени лица са именно те. Преди плащането на дохода отделните платци е трябвало да удържат и внасят данъка. В определени хипотези платците на доходи са удържали и внасяли дължимия данък. Такъв е например случаят със Сдружение „Аматьорска футболна лига“ (удържан данък за 2018 г. в размер на 62. 25 лева), с БФС (удържан данък за 2018 г. в размер на 2. 25 лева), БФС (удържан данък за 2019 г. в размер на 4. 88 лева), Сдружение „Аматьорска футболна лига“ (удържан данък за 2019 г. в размер на 39. 75 лева), Сдружение „Аматьорска футболна лига“ (удържан данък за 2021 г. в размер на 15. 00 лева).

В тази част констатациите на органите по приходите се необосновани. Тази необоснованост е резултат и пряка последица от допуснато съществено нарушение на процесуалните правила, установени в чл. 37, ал. 5 от ДОПК. По силата на тази разпоредба всички лица (трети) са длъжни в 14 – дневен срок от получаването на искане от органа по приходите на основание чл. 12, ал. 1, т. 11, да предоставят данните, сведенията, документите, книгата, носителите на информация и другите доказателства относно посочените в искането факти и обстоятелства. Органите по приходите не са приложили тази разпоредба по отношение на платците на доходи в полза на Б. К.. По отношение на Българска професионална футболна лига и отделните футболни клубове е трябвало да бъде извършена насрещна проверка и да бъдат изискани необходимите документи. Вероятно извършването на такава проверка би довела органите по приходите до други правни изводи. Напълно е възможно отделните платци на доходи да са удържали данъчното задължение преди изплащане на паричните суми на Б. К., но конкретното данъчно вземане да не внесено като

приход в бюджета. Тази хипотеза е била проверима в хода на ревизионното производство.

Обстоятелството, че жалбоподателят не е подал дължимите декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за получените от него доходи не променя горните изводи, тъй като законът е този, който определя субекта - платец на задължението за авансов данък, а не фактът на (не) подаването на декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ. Неподаването на декларация, включително и по чл. 50 от ЗДДФЛ, е основание за ангажиране на административнонаказателната отговорност на задълженото физическо лице (аргумент от чл. 80, ал. 1 – 3 от ЗДДФЛ). Неизпълнението на това задължение обаче само по себе се не може да доведе до извод, че спрямо Б. К. е осъществен данъчният фактически състав на чл. 29, ал. 1, т. 3 от материалния закон (ЗДДФЛ).

Органът по приходите не е посочил на какво правно основание счита жалбоподателя Б. К. за платец на данъка и коя е приложимата за него хипотеза - чл. 43, ал. 5 или ал. 6 от ЗДДФЛ. Алинея 1 на чл. 43 от ЗДДФЛ установява правилото, че лице, придобило доход от стопанска дейност по чл. 29, дължи авансов данък, но това е само материалната норма, регламентираща авансовото облагане на този вид доход.

Видно от нормата на чл. 65, ал. 13 от ЗДДФЛ не се удържа и внася авансов данък по чл. 43, ал. 4, чл. 44, ал. 4 и чл. 44а, ал. 1 за доходи, придобити през четвъртото тримесечие на данъчната година, освен когато лицето, придобиващо дохода, писмено декларира пред предприятието или самоосигуряващото се лице - платец на дохода, че желае удържане на данък. Това не означава, че задължението за внасяне на данъка за последното тримесечие се носи от получателя на дохода. Липсват доказателства относно това, дали жалбоподателят е подал такъв вид декларация.

Трябва да се има предвид, че съгласно чл. 15, ал. 1 ДОПК, когато в закон е предвидено, че определено лице е задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, то за това лице се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по кодекса. Според ал. 2 данъци или задължителни осигурителни вноски, удържани и внесени от лицето по ал. 1, се смятат за платени от името и за сметка на лицето, от чието възнаграждение или плащане са били удържани, дори и когато не е имало задължение за удържане.

По отношение на обезщетение в размер на 8000 лева

Съдът, като съобрази събраните по делото доказателства намира, че изводите на органите по приходите за възникнало задължение за заплащане на данък по повод на получена от Б. К. неустойка в размер на 8 000 лева, е незаконосъобразен. Според органите по приходите, при липса на доказателства получената неустойка трябва да се третира като облагаем доход по смисъла на чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 36 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа за доходите от други източници се определя, като облагаемият доход по чл. 35, придобит през данъчната година, се намалява с вноските, които лицето е задължено да прави през данъчната година за своя сметка по реда на чл. 40, ал. 5 от Закона за здравното осигуряване, когато облагаемият доход по чл. 35 се включва при годишното изравняване на осигурителния доход.

Според приетата по делото ССчЕ, в сключения предварителен договор за покупко – продажба на недвижим имот (ливада в[жк]) е посочено, че купувачът може да развали договора с едностранно писмено триднешно предизвестие и да получи неустойка от продавача в размер на 8 000. 00 лева (чл. 16, ал. 1, б. „а“). Видно от заключението и от събраните по делото доказателства, продавачите се съгласяват да изплатят на Б. К. договорената неустойка в размер на 8 000. 00 лева. Представени са две оферти за правни услуги във връзка с придобиването на имота. Едната оферта е от адв. Х. М.. Втората оферта е от адв. Д. А.. Представено е и ценово предложение от страна на М. Л. – брокер. На следващо място, представена е и оферта за извършване на геодезично проучване на УПИ № VIII – 5027 с площ 1200 кв. м., находящ се на адрес в [населено място],[жк], кв. 52.

Според вещото лице С. М., общият размер на разходите на жалбоподателя за ангажирани услуги в процеса на осъществяване на сделката по сключения предварителен договор за покупко – продажба на недвижим имот (ливада в[жк]) може да се определи на не по – малко от 6800 лева (без ДДС). За разходеното лично време, ангажирани транспортни разходи и разходи за преговори с инвеститори и банки не могат да бъдат идентифицирани пазарни нива и конкретизирани суми на претърпени материални и нематериални вреди.

Съдът намира заключението в тази част за обосновано. Изводите кореспондират със събраните писмени доказателства, включително и с тези, които са били приети в откритото съдебно заседание от дата 25.11.2025 г. Според настоящия състав, в случая е приложима материалноправната разпоредба на чл. 13, ал. 1, т. 13 от ЗДДФЛ, по силата на която не се облагат обезщетенията за имуществени и неимуществени вреди, с изключение на обезщетенията за пропуснати ползи. В хода на съдебното производство е установено, че Б. К. е имал разходи, свързани с посочения предварителен договор. Това от своя страна означава, че получената сума не може да са определи като обезщетение за пропуснатата полза. Действително не всички документи, които обосновават този извод са били представени в хода на ревизионното производство, но това има отношение към евентуалното приложение на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК.

По отношение на сумите, изплатени от УЕФА и ФИФА

Според органите по приходите, получените от Б. К. суми в евро, наредени от УЕФА и ФИФА, представляват облагаем доход по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ. Същите са превеждани на жалбоподателя във връзка с участието му като международен съдия по футбол при мероприятия, организирани от УЕФА и ФИФА. В чл. 10 на Общи условия за рефери, ръководещи мачове на УЕФА, приети от Изпълнителния комитет на УЕФА е указано, че разходите на официалните лица, определени да съдийстват на мач или турнир на УЕФА, се покриват в съответствие с правилата на състезанието. Сумите са превеждани по сметка на Б. К. в евро в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и съответстват по размер на регламентирани суми в Общите условия за рефери, ръководещи мачове на УЕФА и дните, за които е установено пребиваване на жалбоподателя извън България. Получените суми не могат да се определят като командировъчни, тъй като не са изплатени съобразно нормите на Наредбата за командировките в страната и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина. Съгласно чл. 13, ал. 1, т. 23 от ЗДДФЛ, не са облагаеми получените суми за командировъчни пътни и квартирни пари по правоотношения, които не са трудови, когато са за сметка на възложителя и са доказани документално по реда на действащото законодателство. Според органите по приходите, тези доходи не попадат в кръга на необлагаемите по чл. 13 от ЗДДФЛ, същите подлежат на облагане като доходи от друга стопанска дейност по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, като се приспадат 25 на сто разходи за дейността, а не като доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, както е било прието в оспорения РА.

Според жалбоподателя Б. К., в случая трябва да се имат предвид Общите условия на УЕФА. По силата на тези условия, официалните лица, определени да съдийстват на мач или турнир на УЕФА, имат право на ежедневни пари и когато е приложимо, съдийски такси, в съответствие с тарифите, определени от Изпълнителния комитет на УЕФА. Еднократна сума, равна на 200 евро на всяко официално лице към тези плащания се добавя за покриване на всички вътрешни пътни разходи. Всички тези дневни пари и такси се изплащат директно по банковите сметки на съответните длъжностни лица, както и всички допълнителни плащания, договорени от УЕФА.

Според жалбоподателя, съдиите от УЕФА получават дневна надбавка, за да покрият разходите си по време на назначенията си. Тази надбавка се определя от Изпълнителния комитет на УЕФА и обикновено включва 200 евро надбавка за храна и други разходи. К., като съдия е получавал за

всеки ден, който е бил ангажиран с турнир или мач на УЕФА по 200 евро дневни пари, както и допълнително още 200 евро, които са за покриване на местни разходи преди и след съответното състезание. Тези суми не са съдийски такси, не са свързани с брой и степен на важност на реферирани срещи.

В своите възражения в хода на ревизията, Б. К. е посочил, че видно от справките, извършени в хода на ревизията, е излязъл от България на дата 03.10.2018 г. и е влязъл на дата 08.10.2018 г. Бил е извън страната 6 дни. На дата 26.10.2018 г. е получил сумата от 1400 евро. Излязъл е от България на дата 05.09.2019 г. – и е влязъл на дата 13.09.2019 г. За 9 дни извън страната е получил 2000 евро.

На дата 22.10.2019 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 27.10.2019 г. Бил е 6 дни извън страната. На дата 25.11.2019 г. е получил сумата от 1400 евро.

На дата 19.11.2019 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 25.11.2019 г. Бил е 7 дни извън страната. На дата 02.12.2019 г. е получил сумата от 1600 евро.

На дата 07.10.2020 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 12.10.2020 г. Бил е 6 дни извън страната. На дата 21.12.2020 г. е получил сумата от 1400 евро.

На дата 15.01.2021 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 17.01.2021 г. Бил е извън страната 3 дни. На дата 01.02.2021 г. е получил сумата от 800 евро.

На дата 28.01.2021 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 30.01.2021 г. Бил е извън страната 3 дни. На дата 08.03.2021 г. е получил сумата от 800 евро.

На дата 18.02.2021 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 20.02.2021 г. Бил е извън страната 3 дни. На дата 12.04.2021 г. е получил сумата от 800 евро.

На дата 26.04.2021 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 04.05.2021 г. Бил е извън страната 9 дни. На дата 04.06.2021 г. е получил сумата от 2000 евро.

На дата 01.09.2021 г. е излязъл от Република България и е влязъл на дата 26.09.2021 г. За този период е бил назначен като Support referee на Световното първенство и като такъв не е бил назначаван на нито една среща, а е бил в резерв при евентуална необходимост от заместване на друг съдия. Платец на дохода е ФИФА, а не УЕФА. На дата 29.10.2021 г. по банкова сметка са му били преведени 5752 евро.

В подкрепа на своята теза жалбоподателят е представил към жалбата частичен превод на английски език на Общи условия за съдийство на футболни мачове, организирани от Съюза на европейските футболни асоциации (УЕФА / UEFA, л. 16 – 18 от делото). Видно от този превод, в т. 10 (озаглавена Разходи, дневни пари и хонорари за съдийство на мачове) е посочено, че при условие, че са спазени настоящите общи условия, футболните съдии, получили назначение за мачове или турнири, организирани от УЕФА, имат право на дневни пари, а когато е приложимо – и на хонорари за съответните мачове по тарифата, определена от Изпълнителния комитет на УЕФА. Към тези плащания се добавя и еднократна сума от 200 евро за всеки футболен съдия, с която да се покрият разходите му за вътрешни пътувания. Общите условия са подписани от президента и генералния секретар на УЕФА.

Според настоящия състав, ревизиращите органи не са изпълнили задълженията си по чл. 3, ал. 1 от ДОПК, а именно - да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице в ревизионното производство. С оглед установяване на задълженията, органите по приходите е трябвало да съберат доказателства за всички релевантни факти и обстоятелства. Органите по приходите е трябвало да съберат доказателства за това, че е налице възнаграждение, получено от Б. К. в качеството му на футболен съдия, срещу каква престация е получено това възнаграждение, какъв е характерът на това възнаграждение, т. е. дали то е такса за изпълнение и осъществяване на функциите на футболен

съдия, или това са пътни, дневни и квартирни разходи (каквато е тезата на жалбоподателя). Ревизионното производство е проведено по общия ред, и в този смисъл фактическите установявания в РА не се ползват от оборимата презумпция за вярност (арг. от чл. 124, ал. 2 от ДОПК). Не е налице процесуалното предимство на презумпцията за достоверност на констатациите в РА. Тежестта да се докаже осъществяването на данъчния фактически състав по отношение на Б. К. лежи върху органите по приходите. (в този смисъл Решение № 9805 от 15.10.2025 г. по адм. д. № 6813/2025 г., VIII отделение на ВАС)

Органите по приходите са имали възможност да осъществят обмен на информация със съответните компетентни финансови органи от Швейцария. Ако се приеме за вярна тезата на органите по приходите, че Б. К. е получавал такси (възнаграждения) за назначението си като съдия от ФИФА и УЕФА, то най – вероятно този доход е бил обложен в Конфедерация Швейцария. Това обстоятелство би поставило въпроса за обхвата и приложното поле на съответната СИДДО между двете държави, но доказателства от органите по приходите в тази насока не са представени. Изводите на тези органи се основават единствено на извлеченията от банковите сметки на жалбоподателя, което е недостатъчно, за да се приеме за доказано, че той е реализирал облагаем доход по чл. 29, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ.

В обобщение съдът намира оспорения РА за незаконосъобразен и като такъв той трябва да бъде отменен.

По отношение на разноските

Материалният интерес по делото възлиза на сумата от 7086. 49 лева. По делото е представен списък с разноски от страна на адв. М. Й.. В списъка е посочено адвокатско възнаграждение по делото в размер на 1000 лева, държавна такса за оспорване пред АССГ в размер на 10. 00 лева, депозит за изготвяне на ССЧЕ в размер на 500 лева. Представени са документи за извършеното плащане на адвокатския хонорар в размер на 1000 лева (фактура № [ЕГН] от дата 29.01.2025 г. и вносна бележка в полза на адвокатско дружество М. Й. от „У. Б.“ с вносител Б. К.).

При съобразяване с относимите разпоредби от Наредба № 1 за възнагражденията за адвокатска работа (чл. 7, ал. 2, т. 2), и при съобразяване с материалния интерес по делото, възнаграждението принципно възлиза на малко над 1000 лева.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя трябва да се присъдят направените пред настоящата инстанция съдебно-деловодни разноски. Общо дължимите разноски по делото са 1510 лева (хонорар, държавна такса и депозит за вещо лице).

От страна на ответника е направено искане за прилагане на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК. Тази разпоредба въвежда правилото, че когато пред съда се представят доказателства, които е могло да бъдат представени в административното производство, представилата ги страна заплаща изцяло разноските по делото, независимо от неговия изход, освен в случаите на чл. 155, ал. 3 и 4 от ДОПК. Видно от материалите по делото, копие от предварителния договор (свързан с неустойката от 8000 лева) е представен заедно с жалбата пред директора на дирекция „ОДОП“ при обжалването по административен ред. Решаващият орган може да събира нови доказателства, включително и тези представени от жалбоподателя (аргумент от чл. 155, ал. 3 от ДОПК). Тоест представеният от жалбоподателя договор е изключен от обхвата на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК. По отношение на представените оферти съдът намира, че те се представени с оглед допуснатата ССЧЕ, доколкото жалбоподателят няма как да знае предварително дали това негово доказателствено искане ще бъде уважено от съда. От друга страна, в мотивите на решението на директора на дирекция „ОДОП“ е посочено, че при ревизията от лицето не са изискани конкретни обяснения и доказателства относно характера на неустойката. Искането за прилагане на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК е неоснователно.

Водим от горното и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК Административен Съд С. град, I отделение, 45 - ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Б. Н. К., ЕГН [ЕГН], адрес: [населено място], [населено място], [улица], Ревизионен акт (РА) № Р – 22221524000336 – 091 – 001 от 21.10.2024 г., издаден от В. В. В. – орган, възложил ревизията, и М. И. К. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 22 от 10.01.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на Б. Н. К., ЕГН [ЕГН], адрес: [населено място], [населено място], [улица], разноски по делото в размер на **1510 лева**.

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