

# РЕШЕНИЕ

№ 4765

гр. София, 12.07.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,**  
в публично заседание на 11.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **7029** по описа за **2020** 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 Т. С. Х., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица], ет.1, ап.02 с [фирма] срещу Ревизионен акт №Р-22220319000288-091-001/13.03.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – Началник сектор, възложил ревизията и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 920 от 05.06.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) – [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) като за 2013 г. е определена обща годишна данъчна основа в размер на 10 868,31 лв. и данък в размер на 1 086,83 лв. и за 2017 г. е определена годишна данъчна основа в размер на 69 263,08 и данък в размер на 6 926,31 лв.  
Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неизяснена фактическа обстановка и неправилно приложение на закона. Оспорва изводите на приходните органи, че са налице обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК. В съдебно заседание чрез адв. С. моли да се постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендира разноски съгласно списък. Ответникът - Директорът на Д“ОДОП“ – [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. Б.. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.  
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-ри състав, като прецени

доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220319000288-020-001 от 14.01.2019 г., връчена лично на 19.08.2019 г., е възложено извършване на ревизия на Т. С. Х. за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на Еднолични търговци /ЕТ/ за данъчните периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. Определен е двумесечен срок за изпълнение.

ЗВР е издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., която е оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22220319000288-092-001/03.12.2019 г., връчен по електронен път на 08.01.2020 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД и са приложени допълнителни доказателства, но въпреки това възражението е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220319000288-091-001/13.03.2020 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., – орган, възложил ревизията, и Е. М. И. - Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.03.2020 г. Със същия са установени задължения за довносяне в размер общо на 43 934,38 лв. и лихви за просрочия към тях в размер на 19 283,97 лв.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220319000288-040-002/04.11.2019 г., с което са изискани документи, писмени обяснения, декларирани данни, обосноваващи начална разполагаема сума в брой към 01.01.2013 г. и крайна разполагаема сума в брой към 31.12 на всяка от ревизираните години, както и доказателства за предоставени средства и получени заеми, движения по банкови сметки, участия в търговски дружества и др. В отговор жалбоподателят е декларирал, че е представил всички изискани документи в хода на извършената му предходна проверка за съпоставка на доходи и разходи, приключила с протокол №П-22220318091665 от 08.02.2019 г. Представените

документи в хода на тази проверка са присъединени към настоящото производство с Протокол №1596016 от 03.09.2019 г.

На основание чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица до всички търговски банки, регистрирани в БНБ, относно притежавани банкови сметки от жалбоподателя. След преглед на получените отговори е установено, че жалбоподателят притежава банкови сметки в [фирма], в [фирма], в О. АД, в Ц. АД, в [фирма] и в [фирма]. От посочените банкови институции е изискана информация за движението по притежавани банкови сметки от лицето, която е обобщена и подробно описана в констативната част на РД.

На 04.11.2019 г. на Т. С. Х. е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от

ДОПК №Р-22220319000288-113-001 от 04.11.2019 г., с което ревизираното лице е уведомено, че данъчната основа за данъка върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124 а от ДОПК. На 04.11.2019 г. на лицето е връчено и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с №Р-22220319000288-139-001/04.11.2019 г. От ревизираното лице са представени декларации по чл. 124 от ДОПК.

Органите по приходите са установили, че за ревизирия период жалбоподателят е несемеен, с две деца - Д. Т. Х., ЕГН [ЕГН] и Д. Т. Х., ЕГН [ЕГН].

Ревизиращият екип е приел, че данъчното облагане следва да се извърши след проверка и анализ на получени доходи, изследване на имуществено състояние, вземания от трети лица, движение на суми по банкови сметки, притежавани парични средства в брой - в началото и края за всеки от ревизираните периоди, получени и отпуснати заеми, ипотечни кредити и т. н.

Съобразно правилата на Наръчника за извършване на проверки и ревизии на физически лица, утвърден от Изпълнителния директор на НАП, от Т. Х. е изискано деклариране на разполагаемите парични средства в брой, освен към първия ревизиран период и към 31.12 за всеки от ревизираните данъчни периоди. В хода на извършената предходна проверка лицето е представило обяснения, в които е декларирало, че към 01.01.2013 г. е разполагало с парични средства в брой в размер на 9000,00 лв. Жалбоподателят е декларира, че произходът на паричните средства е от доходи от отдаване под наем на строителна машина, които са декларирани в подадените годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ, както и от получавани суми от сестра му, която живее и работи в Швейцария. Органите по приходите са приели посочената от лицето сума в размер на 9\_000,00 лв. като начална разполагаема сума в брой към 01.01.2013 г. Като начални разполагаеми суми в брой към 01.01.2014 г., 01.01.2016 г., и 01.01.2017 г. и като крайни разполагаеми суми в брой към 31.12.2013 г., 31.12.2014 г., 31.12.2015 г., 31.12.2016 г., 31.12.2017 г. и 31.12.2018 г. е приета сумата в размер на 0,00 лв., поради липса на посочени данни от жалбоподателя.

По отношение на източниците на доходи органите по приходите са посочили, че на ревизираното лице са изплащани доходи от наем на строителна техника от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], които са декларирани в подадените от жалбоподателя годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ. Установено е, че ревизираното лице е получило доходи от наем на движимо имущество в размер на 8650,00 лв. за 2013 г., в размер на 16150,00 лв. за 2014 г., в размер на 47890,00 лв. през 2015 г., в размер на 47800,00 лв. през 2016 г. в размер на 47410,00 лв. през 2017 г. и в размер на 45800,00 лв. през 2018 г. преди приспадане на нормативно-признатите разходи и удържания данък върху общия доход.

В хода на предходната проверка от ревизираното лице е представена декларация, подписана от сестра му, заверена в посолството на Кралство Б., в която е посочено, че пребивава и работи в Кралство Б. от 2012 г. и е изпращала ежемесечно суми на жалбоподателя. Приложени са копия на лична карта и осигурителен номер на сестрата на ревизираното лице – Н. Х.. Съгласно декларацията предоставените суми са в размер на 1\_000,00 евро на месец и са получавани от Т. Х. чрез други физически лица, които пътуват от Кралство Б. или лично от сестра му при посещенията ѝ в България.

Установено е, че получените суми от нея са както следва: в размер на 24000,00 лв. през 2013 г., в размер на 20000,00 лв. през 2014 г., в размер на 23000,00 лв. през 2015 г. и в размер на 20000,00 лв. през 2017 г.

При така установените обстоятелства органите по приходите са приели, че посочените суми следва да бъдат отразени в приходната част на изготвените по години съпоставки на доходи с разходи.

Ревизиращите органи са установили, че през 2013 г. жалбоподателят е извършил продажба на дружествени дялове от притежаваните от него дружества общо в размер на 6550,00 лв. и през 2015 г. общо в размер на 1000,00 лв. Сумите са отразени в приходната част на извършената съпоставката на доходи и разходи за съответните години.

Установено е, че жалбоподателят е получавал доходи от пенсии и социални помощи общо в размер на 3445,00 лв. през 2014 г., в размер на 2520,02 лв. през 2015 г., в размер на 469,00 лв. през 2016 г., в размер на 1290,42 лв. през 2017 г., в размер на 1031,08 лв. през 2018 г., които са отразени в приходната част на съпоставката на доходи и разходи за съответните години.

Ревизиращият екип е констатирал, че лицето е декларирало, получени заеми през 2016 г. и 2017 г. от три лица – Х. И., Д. Д. и Д. Д., като са представени копия от договорите за заем, придружени с разписки за получените суми. Получените заеми през 2016 г. са общо в размер на 89500,00 лв., а през 2017 г. общо в размер на 50500,00 лв.

В тази връзка е извършен анализ на възможността посочените лица да предоставят декларираните от лицето суми. Установено е, че през 2015 г. и 2016 г. Х. Г. И. е бил самоосигуряващо се лице. Същият е декларирал получен доход от наем през 2015 г. в размер на 6662,35 лв. и през 2016 г. в размер на 16258,00 лв. Д. В. Д. също е бил самоосигуряващо се лице през 2015 г. и 2016 г. Декларирал е доходи от трудови правоотношения през 2015 г. в размер на 1484,00 лв., а съгласно данните от подадената годишна данъчна декларация по ЗДДФЛ за 2017 г. лицето е предоставило заем в размер на 45000,00 лв. на юридическо лице. Д. Д. е декларирала в годишната данъчна декларация за 2015 г. получен доход в размер на 9762,00 лв.

С оглед на това е направен изводът, че посочените лица нямат необходимите доходи, за да предоставят сочените като получени от ревизираното лице суми. Акцентирано е върху обстоятелството, че представените договори и разписки за получени суми са за многократно предоставени заеми в размер под 10000,00 лв., поради което е посочено, че същите са съставени с цел да се избегне ограничението, предвидено в чл. 3 на Закона за ограничаване на плащанията в брой /ЗОБП/. Предоставените заеми от посочените физически лица не са взети предвид при изготвяне на съответните съпоставки на доходи и разходи по години.

В хода на ревизията е установено, че в подадената от ревизираното лице годишна данъчна декларация по ЗДДФЛ за 2012 г. с вх.№224391300504450/30.04.2013 г. са декларирани непогасени остатъци от получени парични заеми към 31.12.2012 г. в размер на 250000,00 лв. по договор за паричен заем с [фирма], ЕИК[ЕИК]. Посочено е, че в подадената годишна данъчна декларация за 2013 г. с вх.№224391400232503 от 08.04.2014 г. не са декларирани непогасени към 31.12.2013 г. остатъци от получени заеми. Направен е изводът, че сума в размер на 250000,00 лв. по предоставения от посоченото дружество заем е върната през 2013 г. В писмени обяснения от ревизираното лице е посочено, че заемът е получен в брой, а сумите са съхранявани в дома на жалбоподателя и са върнати през април 2013 г. чрез вноски на каса в банката на заемодателя - [фирма] - [населено място]. В допълнение са представени копия от вносни бележки всяка за сума от 50000,00 лв., касаещи извършени преводи съответно на 22.04.2013 г., 23.04.2013 г., 24.04.2013 г., 25.04.2013 г. и 26.04.2013 г.

Независимо, че ревизираното лице е декларирало, че сума в размер на 250000,00 лв. е налична към 01.01.2013 г. органите по приходите са посочили, че не са представени документи за получения заем – договори, разписки и други, поради което е прието, че посочената сума не е налична в брой към 01.01.2013 г. и не е взета предвид в изготвената съпоставка на доходи и разходи за 2013 г.

По отношение на направените разходи от жалбоподателя, които следва да бъдат отразени в изготвените за ревизираните години съпоставки на доходи и направени разходи, е установено, че ревизираното лице е понесло разход за издръжка и живот на домакинството в размер на 12200,00 лв. за всяка от ревизираните години. Конкретизирано е, че тази сума включва разходи за електроенергия в размер на 840,00 лв., за вода в размер на 360,00 лв., за храна в размер на 6 000 лв., за гориво в размер на 2500,00 лв. и други разходи в размер на 2500,00 лв. Декларираната сума е приета от органите по приходите и е посочена в разходната част на изготвените съпоставки на доходи с разходи за ревизираните периоди. Въпреки това в хода на ревизията след преглед на издадените на ревизираното лице фактури от регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ лица, е установено, че жалбоподателят е заплащал разходи, свързани с телефонни услуги, нотариус и други общо в размер на 6789,06 лв. за 2013 г., в размер на 5659,69 лв. за 2014 г., в размер на 9316,83 лв. за 2016 г., в размер на 2673,86 лв. за 2017 г. и в размер на 2419,78 лв. за 2018 г. Заплащани са и суми за обучение на деца в размер на 12986,71 лв. за 2013 г. и 2014 г., в размер на 8800,00 лв. за 2015 г., в размер на 6400,00 лв. за 2016 г., в размер на 25229,00 лв. за 2017 г. и разходи покупка, лизинг и за ремонт в размер на 7000,00 лв. за 2013 г., в размер на 500,00 лв. за 2016 г. и в размер на 52385,00 лв. за 2017 г. и в размер на 25229,00 лв. за 2018 г., които са приети, че не са част от декларираните от лицето суми за издръжка на домакинство и за отразени на отделен ред в разходната част на съпоставката на доходи с разходи за съответните години.

Установено е, че от Т. С. Х. са заплатени и публични задължения, в това число здравно-осигурителни вноски за самоосигуряващо се лице и данък по ЗДФЛ в размер на 778,50 лв. за 2013 г. и 2014 г., в размер на 4269,78 лв. за 2015 г. в размер на 4261,68 лв. за 2016 г., в размер на 4266,90 лв. за 2017 г. и в размер на 4052,70 лв. за 2018 г.

По отношение на направените разходи за застраховки и охрана органите по приходите са установили, че съгласно получената информация от застрахователните дружества жалбоподателят е направил разходи както следва: в размер на 3782,58 лв. за 2013 г., в размер на 3209,17 лв. за 2014 г., в размер на 6282,61 лв. за 2015 г., в размер на 4072,38 лв. за 2016 г. и в размер на 2772,57 лв. за 2017 г. и в размер на 2222,73 лв. за 2018 г.

След преглед на извършените плащания с кредитни карти е установено, че жалбоподателят е извършил разходи, свързани с екскурзии и почивки в размер на 2773,92 лв. за 2013 г., в размер на 2772,30 лв. за 2014 г., в размер на 1420,00 лв. за 2015 г., в размер на 1738,54 лв. за 2016 г., в размер на 1610,00 лв. за 2017 г. и в размер на 2618,00 лв. за 2018 г., като за част от годините тези разходи не съвпадат с декларираните от лицето, поради което в изготвените съпоставки на доходи и разходи са взети предвид фактически установените от органите по приходите разходи.

Ревизираното лице е декларирало разходи за изплащане на ипотечен кредит и разходи за подобрения на недвижими имоти в размер на 7650,00 лв. за 2013 г., в размер на 9500,00 лв. за 2014 г., в размер на 8700,00 лв. за 2015 г., в размер на 39967,00 лв., от които 31167,00 лв. за придобиване на апартамент и поземлен имот за 2016 г., в размер

на 116100,00 лв. за 2017 г. /от които 27000,00 лв. за закупуване на недвижими имоти/ и в размер на 16920,00 лв. – за 2018 г. Също така са декларирани и суми за покупки и ремонт на притежавани на превозни средства, включително и лизинг в размер на 7000,00 лв. за 2013 г., в размер на 15000,00 лв. за 2015 г., в размер на 500,00 лв. за 2016 г. и в размер на 52385,00 лв. за 2017 г. Посочените от жалбоподателя суми са отразени в разходната част на съпоставката на доходи и разходи за съответните години.

Органите по приходите са анализирали събраните в хода на ревизията документи и са изготвили сравнителни таблици за всеки от ревизираните периоди с цел съпоставка на придобитото имущество и направените разходи с получените доходи от всички източници.

В изготвените сравнителни таблици за 2015 г. и 2018 г. не е установено, превишение на разходите над приходите, като в тази връзка за тези години не са установени обстоятелства, довели до формиране на допълнителен данък за внасяне от страна на ревизираното лице.

С оглед установеното органите по приходите за връчили Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22220319000288-113-00/04.11.2019 г., с което ревизираното лице е уведомено, че основата за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. ще бъде формираната по реда на чл. 122 от ДОПК във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1 т. 2 от ДОПК и чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно наличие на данни за укрита приходи или доходи и обстоятелството, че декларираните и/или получени, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

За 2013 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /доходите/ органите по приходите са включили началната разполагаема сума в брой в размер на 9000,00 лв., начално салдо по банкови сметки в размер на 1024,54 лв., доходи от наем в размер на 8650,00 лв., доходи от продажба на дялове в размер на 6550,00 лв., получени суми от сестрата на ревизираното лице в размер на 24000,00 лв. В разходната част са посочени крайна разполагаема сума по банкови сметки в размер на 1247,08 лв., разходи за издръжка на домакинство в размер на 12200,00 лв., разходи по фактури общо в размер на 6789,06 лв., погасителни вноски по ипотечни кредити общо в размер на 7650,00 лв., ремонт и придобиване на МПС в размер на 7000,00 лв., закупуване на дялове в размер на 100,00 лв., разходи за обучение на деца в размер на 12986,71 лв., разходи за екскурзии в размер на 2273,92 лв., разходи за платени данъци и здравно-осигурителни вноски в размер на 778,50 лв., разходи за застраховки в размер на 3782,58 лв. и върнат заем в размер на 250000,00 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/доходите в размер на 255583,31 лв. Органите по приходите са формирали данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 263368,31 лв., представляваща сума от установеното превишение на разходите над доходите в размер на 255583,31 лв. и данъчната основа на доходите от наем общо в размер на 7785,00 лв. Определен е дължим данък, съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 26336,83 лв., приспадат е внесените данък в размер на 778,50 лв. и е установен дължим данък за внасяне в размер

на 25558,33 лв., като са определени лихви за забава в размер на 15211,00 лв.

За 2014 г. в сравнителната таблица, в частта за постъпления /доходи/ органите по приходите са включили начално салдо по банкови сметки в размер на 1247,08 лв., доходи от наем в размер на 16150,00 лв., доходи от пенсии и социални помощи в размер на 3445,00 лв. и получени суми от сестрата на ревизираното лице в размер на 20000,00 лв. В разходната част са посочени крайна разполагаема сума по банкови сметки в размер на 2473,63 лв., разходи за издръжка на домакинство в размер на 12200,00 лв., разходи по фактури общо в размер на 5659,69 лв., погасителни вноски по ипотечни кредити общо в размер на 9500,00 лв., разходи за обучение на деца в размер на 12986,71 лв., разходи за екскурзии в размер на 2272,30 лв., разходи за платени данъци и здравно-осигурителни вноски в размер на 778,50 лв., разходи за застраховки в размер на 3209,17 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията в размер на 8737,92 лв. Органите по приходите са формирали данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 23272,92 лв., представляваща сума от установеното превишение на разходите над доходите в размер на 8737,92 лв. и данъчната основа на доходите от наем общо в размер на 14 535 лв. Определен е дължим данък, съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 2327,29 лв., приспадат е внесеният данък в размер на 1453,50 лв. и е установен дължим данък за внасяне в размер на 873,79 лв., като са определени лихви за забава в размер на 431,25 лв.

За 2016 г. в частта за постъпления от сравнителната таблица органите по приходите са включили начално салдо по банкови сметки в размер на 6902,78 лв., доходи от наем в размер на 47800,00 лв., доходи от пенсии и социални помощи в размер на 469,00 лв. В разходната част са посочени крайна разполагаема сума по банкови сметки в размер на 9800,27 лв., разходи за издръжка на домакинство в размер на 12200,00 лв., разходи по фактури общо в размер на 9316,83 лв., погасителни вноски по ипотечни кредити общо в размер на 39967,00 лв., разходи за придобиване и ремонт на МПС в размер на 500,00 лв., разходи за обучение на деца в размер на 6400,00 лв., разходи за екскурзии в размер на 1738,54 лв., разходи за платени данъци и здравно-осигурителни вноски в размер на 4\_261,68 лв., разходи за застраховки в размер на 4072,38 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/доходите в размер на 33084,92 лв. Органите по приходите са формирали данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 75701,72 лв., представляваща сума от установеното превишение на разходите над доходите в размер на 33084,92 лв. и данъчната основа на доходите от наем общо в размер на 42616,80 лв. Определен е дължим данък, съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 7570,17 лв., приспадат е внесеният данък в размер на 4261,68 лв. и е установен дължим данък за внасяне в размер на 3308,48 лв., като са определени лихви за забава в размер на 960,46 лв.

За 2017 г. в частта за постъпления в сравнителната таблица органите по приходите са включили начално салдо по банкови сметки в размер на 9800,27 лв., доходи от наем в размер на 47410,00 лв., доходи от пенсии и социални

помощи в размер на 1290,42 лв., предоставени средства от сестрата на ревизираното лице в размер на 20000,00 лв. В разходната част са посочени крайна разполагаема сума по банкови сметки в размер на 3201,06 лв., разходи за издръжка на домакинство в размер на 12200,00 лв., разходи по фактури общо в размер на 2673,86 лв., погасителни вноски по ипотечни кредити общо в размер на 116100,00 лв., разходи за придобиване на МПС в размер на 52385,00 лв., разходи за обучение на деца в размер на 25229,00 лв., разходи за екскурзии в размер на 1610,00 лв., разходи за платени данъци и здравно-осигурителни вноски в размер на 4266,90 лв., разходи за застраховки в размер на 2772,57 лв. Установено е превишение на разходите над постъпленията/доходите в размер на 141937,70 лв. Органите по приходите са формирали данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК общо в размер на 184606,70 лв., представляваща сума от установеното превишение на разходите над доходите в размер на 141937,70 лв. и данъчната основа на доходите от наем общо в размер на 42669,00 лв. Определен е дължим данък, съгласно чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 18460,67 лв., приспадат е внесеният данък в размер на 4266,90 лв. и е установен дължим данък за внасяне в размер на 14193,77 лв., като са определени лихви за забава в размер на 2681,26 лв.

С решение № 920/05.06.2020г. директорът на ОДОП при ЦУ на НАП, след разглеждане на подадената по административен ред жалба на Х. от 06.04.2020г., е отменил РА по отношение на установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014г. и 2016 г. и е изменил същия за данъчен период 2013г. като е определил данък за внасяне в размер на 1 086,83 лв., дължим ведно със съответните лихви , а за данъчен период 2017г. е определил дължим данък в размер на 6 926,31 лв. ведно с дължимите лихви.

Предмет на разглеждане в настоящето производство са именно установените задължения с решение № 920/05.06.2020г. на директора на ОДОП за 2013 и 2017г.

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

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК във връзка с чл.7 ал.1 т.4 ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл.119 ал.2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция – Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. /л.20/) и ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия- ЗВР № Р-22220319000288-020-001/14.01.2019г./л.25/). РА съдържа разпроредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения, същият препраща към констатациите в РД, който е неразделна част от издадения ревизионен акт, съдържа мотиви по изложените възражения срещу РД. От своя страна РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, връчен на



лицето по електронен път. От съществено значение за случая е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което то е сторило.

РА е подписан е от лицата, негови издатели с валидни за периода електронни подписи, за което са представени доказателства – удостоверения от В-Т. О. Q. СА, Борика АД.

Изложеното налага извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, като не са налице основания и за неговата нищожност. В този смисъл е и съдебната практика, изразена с Тълкувателно решение № 5/2016 г. на ВАС.

Съдът счита, че не са налице съществени нарушения на процесуалните правила, от такъв характер, че да обосноват отмяна на оспорения акт.

#### **По приложението на материалния закон съдът намира следното:**

С обжалвания ревизионен акт на Т. С. Х. са определени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица за данъчен период 2013 г. и 2017 г. , в която част РА е потвърден от директора на ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 920/15.04.2020г., като по отношение на данъчен период 2013 г. е установен дължим данък в размер на 1 086,83 лв. , а за данъчен период 2017 г. е установен дължим данък в размер на 6 926,31 лв. и съответните лихви.

Оплакванията, съдържащи се в жалбата са идентични на тези, посочени в жалбата срещу ревизионния акт при обжалването му по административен ред. Същите са свързани с обстоятелството, че според жалбоподателя неправилно в сумата на наличните парични средства като начално салдо към 01.01.2013 г. не е била включена сумата от 50 000 лв. Последните жалбоподателят е получил в резултат на сключен договор за продажба на недвижим имотот 01.06.2008 г. на стойност 110 000 евро. Плащанията по въпросната продажба са както следва: - по предварителен договор за продажба на недвижим имот от 01.06.2008 г. са получени 20 000 евро под формата на капаро (като договора служи за разписка за платеното капаро); - на 11.07.2008 г. са получени 54 400 евро в брой, за което е представена декларация от Т. Х. за частично плащане по договора и съгласно нотариален акт за продажба на недвижим имот на 11.07.2008 г. е получена сума в размер на 35 600 евро, каквато е стойността, посочена в нотариалния акт за покупко-продажба на имота.

При съобразяване на посочените обстоятелства, жалбоподателят сочи, че неправилно органите по приходите са извели извод, че посочената сума от 50 000 лв. не следва да намери място в паричния поток на жалбоподателя и да участва като част от наличната разполагаема сума в началното салдо към 01.01.2013 г., поради което погрешно е формиран извод за недостиг на средства, т.е за превишаване на разходите над получените приходи за 2013г. Това от своя страна е станало основание се счита, че са налице обстоятелства по чл. 122 ал.1 т.7 от ДОПК, който подход е незаконосъобразен , тъй като не се подкрепя от никакви доказателства. Според жалбоподателя сумата от 50 000 лв. следва да бъде взета предвид при определяне на първоначалното салдо към 2013 г. Аргументите на органа по приходите във

връзка с възраженията са, че не са представени документи и доказателства относно съхранението на парите за период от времето на получаването им през 2008г. до 2013г./наети касети в трезори/, поради което не може да се приеме за доказана наличността на тези средства. В решението на директора на ОДОП се приема още и че липсват доказателства за получаване на сумата от 110 000 евро, а доказана е единствено сумата, фигурираща в НА в размер на 35 600 евро, видно от банково извлечение. Поради изтеклия значителен период от време и липсата на други доказателства е прието, че към 2013г. Х. не е разполагал със сумата от 50 000 лв. в началото на 2013г.

Аналогичен извод е направен от органа по приходите и по отношение на 2017г., който жалбоподателят също счита за незаконосъобразен. В РА е прието, че лицата, от които Х. е получил заеми нямат възможност и приходи да предоставят тези суми, а представените декларации от тях декларации са частни писмени документи без достоверна дата, поради което могат да се отхвърлят като антидатирани и създадени с цел нуждите на производството. В решението си директорът на ОДОП е приел, че посочените суми следва да се отразят при извършната съпоставка между приходи и разходи, тъй като за заемодателите е било установено, че са им изплащани приходи от дивиденди, които надвишават предсатевените заеми, за което в хода на ревизията не е било направено проучаване и проверка. В хода на ревизията по отношение на заемните средства са установени получени заеми от Д. Д., Д. Д. и Х. И. по години, а именно – в 2014 г. е получена сума в размер на 9 600 лв. която е възстановена ведно с лихвата през 2015г.; в 2016 г. е получена сума в размер на 89 500 лв., а в 2017 г. е получена сума в размер на 50 500 лв. От представените доказателства по делото и по-конкретно от представена от жалбоподателя справка за 2018 г. се установява, че в частта „разходи“ са върнати 140 000 лв. заеми от Д. Д., Д. Д. и Х. И., което е размера на получените през 2016 и 2017 г. заеми от страна на жалбоподателя от цитираните лица.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11.11.2008г по адм. дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23.11.2011г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012г. по дело С-520/10г на СЕС/. Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да

установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

В конкретния случай спорът между страните се заключава в това дали по отношение на данъчен период 2013г. следва да се приеме за налична към 01.01.2013г. сумата от 50 000лв., както твърди жалбоподателят.

Съдът счита изводите на органа по приходите за недоказаност наличието на такава сума за неправилни. Безспорно е установено, че на 01.06.2008г. Х. е сключил предварителен договор за покупко – продажба на собствен недвижим имот за сумата от 110 000 евро /л. 22 от приложение/, в т.2 б.“а“ е посочено, че самият договор служи за разписка за получаването на 20 000 евро капаро по него. Върху самият договор е изписано ръкописно, че на 11.07.2008г. Х. е получил в брой сумата от 54 400 евро като частично плащане по договора. Действителното получаването на тези суми или отхвърлянето на този факт , извън посочената в НА сума от 35 600 евро, би могло да бъде установено в хода на ревизията, но подобни опити не са правени, като записаното в предварителния договор не е оборено от органа по приходите чрез събиране на нужните доказателства за това: не е установен купувачът по договора В. К., от същия не е изискана информация относно действително платената сума за имота, не е установено отпускан ли е и получен ли е кредит, какъв вид и в какъв размер. Не са правени усилия да се изясни въпросът на какво се дължи разликата между посочената в НА продажна цена и твърдяната от Х. такава, предвид обстоятелството, че предварителния договор съдържа единствено предварителни уговорки, които биха могли да претърпят промени до окончателното сключване на договора, включително и да доведат до връщане на суми по него. Отделно от изложеното, дори да се приеме тезата на органа, че единствената получена реално сума от продажбата на имота е тази, посочена в НА, то с оглед на факта,че е налично банково извличение за изтеглянето на тази сума от Х., следва, че тя е била в негово владение. Следователно тази сума или част от нея би могла да продължава да съществува и към 2013г. Произволен е изводът, че поради продължителния период от време от 2008г./получаването на сумата/ до 2013г. не би могло тя да остане в наличност. Липсват конкретни установявания, от които се извежда подобен извод. От друга страна обстоятелството на съхраняване на сумата в дома на Х. или по друг начин, извън банкова институция, не може житейски да бъде доказана с какъвто и да било документ, а единствено с представеното по делото банково извличение за изтегляне и получаване на сумата от продажбата на имота. Ето защо изводите, че наличността на сумата не е доказана противоречат на събраните в хода на ревизията доказателства.

Що се касае за данъчен период 2017г. и признатите приходи от заеми от лицата Д. Д., Д. Д. и Х. И. с решението на директора на ОДОП в размер на 50 500 лв., както и констатираното дублиране на суми по издръжка с разходите за комунални услуги в размер на 2500 лв. и установената обща годишна данъчна

основа в размер на 69 263,08 лв., то предвид обстоятелството, че след проведение изчисления от вещото лице за периода 2013-2017г. и като се взима предвид налично начално салдо към 2013г. в размер на 50000 лв, не се констатира недостиг на средства.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за ревизирания период, по отношение на лицето са налице обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно декларираните и/или получени доходи от ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизираните периоди, въз основа на представени доказателства и констатиран недостиг в паричния поток за процесния период. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК. В настоящият казус, от представените по делото доказателства, приети в административното и съдебното производство, както и въз основа на заключението на ВЛ по приетата в хода на съдебното производство съдебно-счетоводна експертиза, съдът намира, че изводът за превишението на разходите над наличните парични средства в брой и по банкови сметки, за съответния период, по отношение на ревизираното лице е необоснован и не съответства на доказателствата по делото. Безспорно се установява от ССЧЕ, че след извършената изчислителна процедура, определеното начално салдо към 01.01.2013 г., както и предвид установените получени и върнати суми по заеми и направената съпоставка на приходите и разходите за 2013 г. и за 2017 г., като за целите на определяне на началното салдо за 2017 г. е извършена съпоставка на приходите и разходите за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г. – по години няма недостиг на парични средства към края на всяка от годините, като установеното превишение на приходите над разходите към 31.12. към всяка година е прието за начално салдо за следващата календарна година.

Това обосновава извод за недоказаност на наличието на предпоставките по чл. 122, ал.1, т.7 от ДОПК, чието наличие, следва да бъде установено по безспорен начин в хода на ревизионното производство, за което доказателствената тежест е в данъчната администрация и липсата на такава предпоставка води до незаконосъобразност, както на провеждането на ревизията по особен ред, така и на материална незаконосъобразност при допълнително определяне на данъчните задължения за процесния период.

Въз основа на доказателствата по делото и направените изчисления от ВЛ в заключението по ССЧЕ, следва, че за оспорваната част на РА, за 2013 г. и

2017 г. не се констатира превишение на разходите над приходите, поради което и не е налице основанието по чл. 122, ал.1, т. 7 от ДОПК и на това основание, жалбата е основателна и следва да се уважи.

По изложените съображения РА в обжалваната част следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

С оглед изходът на спора на жалбоподателят се следват направените по делото разноси в размер на 4 690 лв., съгласно приложен списък на разноските и доказателства за извършването им, от които 3200 лв. адвокатски хонорар без ДДС / 3840 лв. със ДДС/. Съдът намира възражението на ответника за прекомерност на адвокатския хонорар за неоснователно, с оглед фактичката и правна сложност на същото, проведените множество заседания и ненадвишаване в значителна степен на предвидения минимум, съгласно Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 62-ри състав,

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Т. С. Х., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица], ет.1, ап.02 с ЕТ Б. – Т. Х. Ревизионен акт №Р-22220319000288-091-001/13.03.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – Началник сектор, възложил ревизията и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 920 от 05.06.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] относно установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица като за 2013 г. е определена обща годишна данъчна основа в размер на 10 868,31 лв. и данък в размер на 1 086,83 лв. и за 2017 г. определена годишна данъчна основа в размер на 69 263.08 и данък в размер на 6 926,31 лв. ведно със съответните лихви в общ размер на 3445 лв.

ОСЪЖДА директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] да изплати на жалбоподателя сума в размер на 4 690 лв. направените в настоящото производство разноси.

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

СЪДИЯ: