

# РЕШЕНИЕ

№ 1909

гр. София, 24.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 28.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **8006** по описа за **2022** 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. Р. К., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез адв.К. против Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006882-091-001/19.04.2022 г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К. – ръководител на ревизията, изменен с решение № 1132 от 22.07.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна политика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, с който за данъчни периоди от 2015 г. до 2020 г. са определени данъчни задължения общо в размер на 22\_778,00 лв. и лихви върху тях в размер на 10\_200,87 лв.

В жалбата се поддържа, че РА потвърден с решение на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, е издаден при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствени правила и в противоречие с материалноправни разпоредби по отношение на установените задължения на Т.К. за довясяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДФЛ/.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по

приходите, редовно уведомен, чрез процесуален представител изразява становище за неоснователност на жалбата.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 13 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното: Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221121006882-020-001/07.12.2021 г., връчена на 13.12.2021 г., издадена от Д. Б. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., оправомощена със заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на зам. Изпълнителния директор на НАП и Заповед №З-ЦУ-3492/03.12.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на Т. Р. К. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221121006882-092-001/25.03.2022 г. Срещу констатациите и изводите в РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №3324/08.04.2022 г. по описа на ТД на НАП В., офис Шумен. Възражението е обсъдено от органите по приходите и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221121006882-091-001/19.04.2022 г., издаден от Д. Б. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 03.05.2022 г. по електронен път.

С РА са установени задължения за внасяне на данък върху доходите върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 23\_278,00 лв. и лихви върху тях в размер на 10\_200,87 лв. Данъчната основа е определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Т. К. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и по силата на чл. 6 от същия закон е носител на задължение за данъци за придобити доходи от източници в страната и от чужбина. Същата е неомъжена и има две непълнолетни деца, едното от които е родено след ревизирия период.

При ревизията е установено, че Т. К. не е подала ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2020 г., а за останалите периоди в обхвата на ревизията е подала декларации, с които е декларирала задължения както следва:

- За 2016 г. годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 7\_549,79 лв., задължение за данък в размер на 754,98 лв., подлежащ на приспадане данък в размер на 754,98 лв. В Приложение 1 е деклариран доход от трудови правоотношения с „БЕЛ КОМЕРС 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в размер на 8\_699,25 лв. удържани осигурителни вноски – 1\_149,46 лв., годишна данъчна основа – 7\_549,79 лв., авансово удържан данък – 754,98 лв. В Приложение 11 са декларирани непогасена част от предоставени през годината заеми на „КАЛИПСО-27“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в размер на

71\_735,00 лв. и непогасена част на получени през предходни години заеми от П. С. в размер на 35\_870,00 лв. и от Т. С. в размер на 35\_870,00 лв.

- За 2017 г. годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 10\_840,69 лв., данък върху общата годишна данъчна основа в размер на 1\_084,07 лв., подлежащ на приспадане на данък в размер на 1\_084,07 лв. В приложение 1 е деклариран облагаем доход от трудови правоотношения в размер на 12\_503,99 лв., удържани осигурителни вноски в размер на 1\_663,30 лв., годишна данъчна основа в размер на 10\_840,69 лв., авансово удържан данък в размер на 1\_084,07 лв. В приложение 11 са декларирани непогасена част от предоставени през 2016 г. заеми на „КАЛИПСО- 27“ ЕООД в размер на 71\_735,00 лв. и непогасена част на получени през 2016 г. заеми от П. С. в размер на 35\_870,00 лв. и от Т. С. в размер на 35\_870,00 лв.

- За 2018 г. годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 10\_847,56 лв., данък върху общата годишна данъчна основа в размер на 1\_084,76 лв., подлежащ на приспадане данък в размер на 1\_084,76 лв. В приложение 1 е деклариран облагаем доход от трудови правоотношения в размер на 12\_575,99 лв., удържани осигурителни вноски в размер на 1\_728,43 лв., годишна данъчна основа в размер на 10\_847,56 лв., авансово удържан данък в размер на 1\_084,76 лв. В Приложение 11 са декларирани непогасена част от предоставени през 2016 г. заеми на „КАЛИПСО-27“ ЕООД в размер на 71\_735,00 лв. и непогасена част на получени през 2016 г. заеми от П. С. в размер на 35\_867,50 лв. и от Т. С. в размер на 35\_867,50 лв.

- За 2019 г. годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 1\_142,73 лв., данък върху общата годишна данъчна основа в размер на 114,27 лв., подлежащ на приспадане данък в размер на 114,27 лв. В Приложение 1 е деклариран облагаем доход от трудови правоотношения в размер на 1\_341,46 лв., удържани осигурителни вноски в размер на 198,73 лв., годишна данъчна основа в размер на 1\_142,73 лв., авансово удържан данък в размер на 114,28 лв. В Приложение 11 са декларирани непогасена част от предоставени през 2016 г. заеми на „КАЛИПСО-27“ ЕООД в размер на 71\_735,00 лв. и непогасена част на получени заеми през 2015 г. от П. С. в размер на 55\_000,00 лв. и от Т. С. в размер на 55\_000,00 лв. и на получени заеми през 2016 г. от П. С. в размер на 33\_850,00 лв. и от Т. С. в размер на 33\_850,00 лв.

Констатирано е, че считано от 26.10.2015 г. Т. К. е едноличен собственик и управител на „КАЛИПСО 27“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За ревизирия период лицето е осигурявано по трудови правоотношения от работодател „БЕЛ КОМЕРС-1“ ЕООД.

На Т. К. е извършена предходна Проверка за съпоставка на имущество и доходи на физическото лице СИДФЛ, приключила с Протокол №ПФ-222211211000166-073-001/15.11.2021г., данните от която са приобщени към настоящата ревизия с Протокол №Р-22221121006882-П.-001/15.12.2021 г. На лицето е извършена предходна ПУФО, приключила с Протокол №П-22220320074055-073-001/27.04.2021 г.

От присъединените към ревизията е видно, че в хода на предходните проверки на Т. К. са връчени ИПДПОЗЛ, с които са изискани документи, доказващи размера на

получените доходи за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. от всички източници - от трудови правоотношения, от дейност като ЕТ, земеделски производител, от упражняване на свободни професии, занаятчийство, облигационни договори, от извършване на услуги с личен труд, от наеми, рента, аренда, от участия в търговски дружества и други. Изискани са данни и документи за притежавано имущество, финансови активи и сделки с тях, притежавани парични средства, получени и предоставени заеми, придобити имущества по безвъзмезден начин и други. Т. К. е представила исканите документи и обяснения.

При предходните проверки са събрани отговори от други институции и юридически лица – банки в страната, дирекции на МВР, общини, доставчици на комунални, застрахователни, образователни услуги и други.

При предходните проверки Т. К. е посочила в писмени обяснения, че за процесните периоди е получавала доходи от трудови правоотношения с „БЕЛ КОМЕРС 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за което е представила служебни бележки. Декларирала е, че не е получавала доходи от дейност като ЕТ, от договори за управление и контрол, от наеми на имущество, от изплатени дивиденди. Декларирала е също, че с Нотариален акт от 30.06.2020 г. е придобила два недвижими поземлени имота в [населено място], [община], с площ съответно от 515 кв. м. и 532 кв. м. за обща цена от 62 000,00 евро. На 06.11.2019 г. е придобила МПС - триколка К. АМ за цена от 20 000,00 лв., платени по банков път. На 16.10.2015 г. е придобила дружествените дялове от капитала на „КАЛИПСО 27“ ООД с Договор за покупко-продажба на дружествени дялове за 106\_000,00 лв., като вноските са внесени по банков път на 5-ти, 6-ти, 18-ти ноември 2015 г. и 29.12.2015 г.

Т. К. е декларирала, че няма придобито имущество по безвъзмезден начин и живее в жилище на родителите си.

Посочила е също, че през 2015 г. и 2016 г. е получила парични средства по представени договори за заем от своите баба и дядо, както следва: по договори с Т. И. С., ЕГН [ЕГН], общо в размер на 88 850,00 лв. и по договори с П. К. С., ЕГН [ЕГН], общо в размер на 88 850,00 лв. Общата сума по представените 16 договора с бабата и дядото на Т. К. е в размер на 177\_700,00 лв. Договорите са подробно описани в РД по дати, предоставени суми и срок на връщане. Срокът на връщане на предоставените заемни средства по част от договорите е до м. 09.2019 г., а по друга част – до м. 09, м. 10, м. 11.2020 г.

Констатирано е, че Т. С. е починала на 25.04.2020 г., а П. С. е починал в хода на ревизионното производство на 25.10.2021 г.

В писмени обяснения ревизираното лице е посочило, че не е възможно П. С. да представи писмени обяснения относно произхода на средствата, тъй като страда от деменция и е на 95 г.

Ревизиращите органи са констатирани, че представените договори за заем са с нотариална заверка на втората страница от Нотариус М. Г. с дата на заверката 07.10.2016 г., т. е. около година след изготвянето им и удостоверяваща единствено

верността на преписа, но не и съдържанието на договорите. Посочва се също, че оригиналите на договорите са представени от лицето Я. С. П..

Констатирано е, че Т. К. е декларирала получените заеми и остатъците по тях през 2016 г. в подадени ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. и следващи, а заемите по договорите от 2015 г. е декларирала едва с ГДД за 2019 г., подадена на 12.06.2020 г., т. е. след смъртта на баба й Т. С. и след откриване на ПУФО с УИН П-22220320074055, имащо за цел установяване на доходите на лицето и след връченото на 01.06.2020 г. ИПДПОЗЛ.

След извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че от лицата, заемодатели по договорите не са подавани ГДД, в които да декларират предоставените заеми. Не са установени данни за лицата заемодатели да са декларирани Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи от източници, различни от трудови правоотношения или да са извършени продажби на недвижими имоти и МПС, които да послужат като възможност за предоставяне на средствата по договорите за заем. Бабата и дядото на Т. К. са получавали единствено доходи от пенсии. Не са установени данни за върнати суми по представените договори, включително и на наследниците на заемодателите и дали последните са уведомени за съществуването на тези договори.

Съгласно констатациите в РД и РА, в хода на предходната проверка от П. С. - роднина по права линия на Т. К., официално не са изисквани писмени обяснения предвид обстоятелството, че същият на основание чл. 58, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК би могъл да откаже да даде такива, или да потвърди декларираното от Т. К. с цел да не навреди на своя роднина. Съгласно разпоредбата на чл. 57, ал. 4 от ДОПК обясненията на третите лица се преценяват с оглед на всички други данни и като се взема предвид тяхната заинтересованост от резултата на ревизията/проверката, съответно качеството им на свързани лица с ревизирия субект.

Предвид горните констатации органите по приходите са приели, че лицата, посочени като заемодатели по представените договори за заем, не са разполагали с налични парични средства в размерите, посочени в договорите, които да предоставят на Т. К.. Договорите за получени заеми от бабата и дядото на ревизираното лице не са кредитирани.

Т. К. е декларирала, че за ревизираните периоди е предоставила средства на „КАЛИПСО 27“ ЕООД по договори за заем общо в размер на 71\_735,00 лв., в т. ч. по договор от 20.10.2016 г. – в размер на 60\_000,00 лв., по договор от 23.10.2016 г. – 7\_735,00 лв., по договор от 25.10.2016 г. – 4\_000,00 лв.

Относно извършени сделки с МПС Т. К. е посочила в обяснения при предходните проверки, че през м. 05.2016 г. е продала на физическо лице в Германия за сумата от 15\_000,00 евро автомобил марка „Форд Мустанг“, с рег. номер СА2264СТ, придобит на 20.06.2014 г. В тази връзка ревизиращите органи са констатирани, че по справка от МВР С., отдел „Пътна полиция“ ревизираното лице е собственик на същия автомобил за периода от 20.06.2014 г. до 11.05.2016 г. и по банкова сметка в евро в П. на

05.11.2015 г. е постъпила сумата от 19\_300,00 евро с наредител С. М. и основание „kaufpreis F. Mustang“ и посочен номер на рама, съответстващ на този на автомобил с рег. номер СА 2264 СТ.

Във връзка с придобиване на гореописания автомобил е установено, че по данни от МВР С., отдел „Пътна полиция“ Т. К. е собственик на автомобила от 20.06.2014 г. По данни от информационната система на НАП „МЕРКУРИЙ-39“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е издало на ревизираното лице фактура №1... 55/21.04.2017 г. на стойност от 9\_999,00 лв. с ДДС и предмет автомобил „Форд Мустанг“. В отговор на връчено искане от „МЕРКУРИЙ-39“ ЕООД е представена същата фактура, ПКО от 20.06.2014 г. и договор за покупко-продажба на автомобил с рег. номер СА2264СТ за цена от 9\_999,00 лв. и доказателства за осчетоводяване на фактурата през 2017 г. Ревизиращите органи са приели, че заплащането на сумата от 9\_999,00 лв. е през 2014 г. извън ревизираните периоди, а полученият доход при последващата продажба на същия автомобил през 2016 г. е необлагаем /чл. 13, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ/.

По справката от отдел „Пътна полиция“ е установено, че Т. К. е притежавала друг лек автомобил марка „Форд Мустанг“ с рег. [рег.номер на МПС] за периода от 14.09.2015 г. до 14.11.2016 г. Представен е Договор за покупко-продажба на МПС от 14.09.2015 г., съгласно който Т. К. купува от „БЕЛ КОМЕРС-1“ ЕООД същия автомобил за сумата от 15\_000,00 лв. с ДДС. Приложена е фактура №[ЕГН]/11.09.2015 г. за извършената продажба. Тъй като не са установени данни, сочещи плащане по банков път, ревизиращите органи са приели, че сумата е платена в брой. Впоследствие през 2016 г. същият автомобил е продаден на М. Д. за 29\_900,00 лв. с Договор за покупко-продажба на МПС от 24.10.2016 г. Сумата от 29\_990,00 лв. е получена по банкова сметка на Т. К. на 24.10.2016 г. с основание „покупка на автомобил“. Полученият доход е определен от ревизиращите органи като необлагаем.

При предходните проверки Т. К. е посочила, че не разполага с документи за разполагаемите парични средства в брой към началото и края на всеки от периодите от 2015 г. до 2020 г. По отношение на разполагаеми средства по банкови сметки е предоставила информация и е представила частично банкови извлечения. Въз основа на декларирано съгласие за разкриване на банкова тайна от съответните банки са представени извлечения за движението на средствата по активните банкови сметки на лицето за ревизираните периоди.

При ревизията е констатирано, че от справка в информационните масиви на НАП относно получените от Т. К. доходи и извършени разходи за периоди, предхождащи ревизираните, лицето не е имало възможност за спестяване на значителни суми, които да формират начално салдо на разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2015 г. През изследвания 5-годишен период, преди периода на ревизията, лицето е получило доходи по трудови правоотношения от „ДЕЛТА КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД до м. 10.2012 г. и от „Б. К.-1 ЕООД до м. 12.2014 г., където е осигурявано на минимална работна заплата. Не са установени данни за подадени Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от платци на доходи, с които да са декларирани изплатени възнаграждения на Т. К.. Не са установени данни за продадени от лицето недвижими имоти и МПС, които биха послужили като източник на спестени средства преди проверявания

период. В подкрепа на горното е и факта, че през 2014 г. лицето е придобило МПС – лек автомобил „Форд Мустанг“ за сумата от 9\_999,00 лв., заплатена в брой на продавача „МЕРКУРИЙ-39“ ЕООД.

Въз основа на горните констатации и предвид факта, че ревизираното лице не е декларирало разполагаеми парични средства в брой към началото и края на всеки от ревизираните периоди, органите по приходите са приели, че за целите на извършената съпоставка на получени доходи и притежавано имущество тези суми са в размер на 0,00 лв.

При настоящата ревизия на Т. К. е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221121006882-040-001/11.01.2022 г., с което са изисквани документи, удостоверяващи получени доходи от всички източници, както и извършени разходи за пътувания в чужбина, които не са представени при предходните проверки.

В отговор на искането Т. К. е посочила, че при предходните проверки е представила документи, които настоява да бъдат присъединени към ревизията. По отношение на изискваните данни за разходи при пътувания в чужбина, установени по предоставена справка от МВР – Областна дирекция Шумен, е посочила че разходите са поети изцяло от М. Н. М., ЕГН [ЕГН], с който живее на семейни начала и е баща на децата й.

Едновременно с връченото ИПДПОЗЛ, на Т. К. е връчено и Удостоверение по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221121006882-113-001/11.01.2022 г., в което е посочено, че при извършената проверка за съпоставка на имуществото и доходите на физическото лице, приключила с Протокол №ПФ-22221121000166-073-001/15.11.2021г., е установено несъответствие на доходите и извършените разходи /с изключение на 2017 г./, по години, както следва:

- за 2015 г. – в размер на 92\_529,12 лв.;

- за 2016 г. – в размер на 58\_226,06 лв.;

- за 2018 г. – в размер на 17\_270,63 лв.;

- за 2019 г. – в размер на 48\_525,88 лв.;

- за 2020 г. – в размер на 15\_416,85 лв.

В тази връзка лицето е уведомено, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити доходи, поради което данъчната основа за облагане с данък по ЗДДФЛ за 2015 г., 2016 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК.

В отговор на Уведомлението Т. К. е представила Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, в която е декларирала: източници на доходи от трудови правоотношения с „БЕЛ КОМЕРС 1“ ЕООД през 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. и обезщетения от болничен и майчинство; сделки с имущество – продажба през 2016 г. на автомобил марка „Форд Мустанг“ за цена от 29\_337,00 лв.; получени заеми – през 2015 г. от П. С. в размер на 55\_000,00 лв. и от Т. С. в размер на 55\_000,00 лв. и през 2016 г. от П. С. в размер на 33\_850,00 лв. и от Т. С. – в размер на 33\_850,00 лв. или

общо 177\_700,00 лв.; разходи за придобиване на имущество – закупено транспортно средство Триколка К. АМ на 06.11.2019 г. за 20\_000,00 лв. и два поземлени имота по НА №167 от 09.06.2020 г. за 118\_090,45 лв.; финансови активи – дружествен дял в „КАЛИПСО 27“ ООД до 2015 г. в размер на 79\_000,00 лв. и след придобиване на всички дялове през 2015 г. - в размер на 106\_000,00 лв.; вземания – по договори за заем с „КАЛИПСО 27“ ООД в размер на 71\_735,00 лв.; разходи за придобиване на финансови активи – през м. 11 и м. 12.2015 г. в размер на 106\_000,00 лв.

Въз основа на справка в масивите на НАП относно декларирани от регистрирани по ЗДДС лица продажби с получател Т. К. и присъединени към ревизията документи, представени от тези доставчици, от доставчици на застрахователни услуги, обучителни услуги, охрана и други и от общини за платени данъци по **Закона за местни данъци и такси**, ревизиращите органи са взели предвид документално доказаните разходи, извършени от лицето за всеки от ревизираните периоди.

След анализ на събраните доказателства ревизиращите органи са извършили съпоставка на имуществото, получените доходи и извършените разходи за всеки от ревизираните периоди. В резултат е установено превишение на извършените разходи над получените доходи за 2015 г., 2016 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. За 2017 г. не е установен недостиг на средства за покриване на извършените разходи.

В таблицата за съпоставка за 2015 г. е определена начална и крайна разполагаема сума в брой в размер на 0,00 лв., налични парични средства по банкови сметки към 01.01.2015 г. в размер на 13\_293,94 лв. и към 31.12.2015 г. – 26\_580,07 лв. Определени са общо приходи в размер на 43\_678,43 лв., формирани от доходи от трудови правоотношения в размер на 5\_328,96 лв. и доход от продажба на автомобил марка „Форд Мустанг“ с рег. [рег.номер на МПС] в размер на 37\_747,52 лв. и доходи от лихви по банкови сметки в размер на 601,95 лв. Определени са разходи в общ размер от 123\_427,12 лв., в т. ч. разходи за телефонни услуги - 413,78 лв., разходи за закупен от „БЕЛ КОМЕРС 1“ ЕООД автомобил „Форд Мустанг“ с рег. номер СВ 8134АР в размер на 15\_000,00 лв., разходи за закупени дялове от капитала на „КАЛИПСО 27“ ЕООД и заплатени на „ДЕЛТА КЪНСТРЪКШЪН“ ЕООД в размер на 106\_000,00 лв., разходи за заплатени данъци, такси и осигурителни вноски в размер на 992,02 лв., разходи за обучителни услуги - шофьорски курс в размер на 195,00 лв., разходи за застраховки, охрана в размер на 577,26 лв., други разходи – банкови и нотариални такси в размер на 249,06 лв.

В резултат на съпоставката за 2015 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 93\_034,82 лв.

В таблицата за съпоставка на получените доходи и извършените разходи за 2016 г. е определена сума на разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2016 г. и към 31.12.2016 г. в размер на 0,00 лв. и разполагаеми средства по банкови сметки към 01.01.2016 г. в размер на 26\_580,07 лв. и към 31.12.2016 г. в размер на 46\_488,20 лв. Определени са приходи общо в размер на 37\_149,23 лв., формирани от доходи от трудови правоотношения в размер на 6\_794,77 лв., необлагаем доход от продажба на автомобил „Форд Мустанг“ в размер на 29\_990,00 лв. и доход от лихви по банкови сметки в размер на 364,46 лв. Разходите са определени общо в размер на 75\_467,16 лв. и включват: разходи за телефонни услуги и плащания чрез ПОС терминал в размер на 1\_544,91 лв., предоставени средства на „КАЛИПСО 27“ ЕООД в размер на 71\_735,00 лв., платени данъци и такси в размер на 1\_747,98 лв., разходи за



застраховки и охрана в размер на 353,38 лв., платени банкови и нотариални такси в размер на 85,89 лв.

В резултат на съпоставката за 2016 г. е установен недостиг на парични средства за покриване на извършените разходи в размер на 58\_226,06 лв.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи за 2017 г. са включени налични парични средства в брой в началото и края на периода в размер на 0,00 лв., парични средства по банкови сметки към 01.01.2017 г. в размер на 46\_488,20 лв. и към 31.12.2017 г. в размер на 50\_829,72 лв. Определени са общо приходи в размер на 11\_271,04 лв., формирани от доходи от трудови правоотношения в размер на 9\_756,62 лв., от лихви по банкови сметки в размер на 265,42 лв., възстановена сума в размер на 249,00 лв. от анулирана поръчка за закупуване на стока, получени средства в размер на 1\_000,00 лв. по банкова сметка от „КАЛИПСО 27“ ЕООД, разходи общо в размер на 3\_401,75 лв., от които 249,00 лв. платени по поръчка за закупуване на стока /анулирана/, 188,00 лв. за телефонни услуги, 1\_752,00 лв. за наем автомобил „К. СТС“ с рег. [рег.номер на МПС] за определени дни по 4 договора с „БЕЛ КОМЕРС 1“ ЕООД, 1\_212,03 лв. за платени суми чрез ПОС терминал, разходи за платени данъци и осигуровки в размер на 1\_374,11 лв., разходи за обучение по чужд език в размер на 899,24 лв., разходи за застраховки и охрана в размер на 471,86 лв., разходи за банкови такси в размер на 45,72 лв.

В резултат на съпоставката за 2017 г. е установено превишение на приходите над разходите в размер на 736,84 лв.

При съпоставката за 2018 г. е включена разполагаема сума в брой към началото и края на периода в размер на 0,00 лв., налични парични средства по банкови сметки към 01.01.2018 г. в размер на 50\_829,72 лв. и към 31.12.2018 г. в размер на 73\_794,93 лв. Определени са приходи в общ размер от 9\_908,87 лв., формирани от 9\_762,80 лв. за доходи от трудови правоотношения и 146,07 лв. от лихви по банкови сметки. Разходите са определени в общ размер от 4\_214,29 лв. и включват: разходи за телефонни услуги и плащания чрез ПОС терминал в размер на 785,86 лв., платени данъци, такси, осигуровки в размер на 1\_895,32 лв., платени разходи за курс по интериорен дизайн в размер на 1\_440,00 лв., разходи за застраховки и охрана в размер на 41,43 лв., други разходи в размер на 51,68 лв.

В резултат на съпоставката за 2018 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 17\_270,63 лв.

При съпоставката за 2019 г. са включени разполагаеми парични средства в брой към началото и края на периода в размер на 0,00 лв., налични средства по банкови сметки към 01.01.2019 г. в размер на 73\_794,93 лв. и към 31.12.2019 г. в размер на 111\_497,06 лв. Определени са приходи в общ размер от 16\_599,89 лв., формирани от доходи от трудови правоотношения в размер на 1\_028,46 лв., обезщетени от НОИ за болнични и майчинство в размер на 15\_158,71 лв., лихви по банкови сметки в размер на 14,76 лв., възстановени суми от анулирана поръчка за доставка в размер на 397,96 лв. Разходите са определени общо в размер на 27\_423,64 лв. и включват: разходи за телефонни услуги и плащания чрез ПОС терминал в размер на 1\_450,87 лв., разход за закупено триколесно МПС К. АМ в размер на 20\_256,60 лв., разходи за платени данъци, такси и осигуровки в размер на 570,43 лв., платени суми към

„Тъканна банка“ в размер на 4\_700,00 лв., други разходи в размер на 445,74 лв. за банкови такси и захранване на сметка на „КАЛИПСО 27“ ЕООД.

В резултат на съпоставката за 2019 г. е установен недостиг на парични средства за покриване на извършените разходи в размер на 48\_525,88 лв.

При съпоставката за 2020 г. са включени налични парични средства в брой към началото и края на периода в размер на 0,00 лв., парични средства по банкови сметки към 01.01.2020 г. в размер на 111\_497,06 лв. и към 31.12.2020 г. в размер на 7\_755,54 лв. Определени са приходи в общ размер от 7\_382,35 лв., формирани от обезщетения от НОИ в размер на 7\_054,69 лв., лихви по банкови сметки в размер на 4,66 лв., възстановени суми от анулирани поръчки за доставка на стока в размер на 323,00 лв. Определени са разходи в общ размер от 126\_864,52 лв., включващи: платени телефонни услуги и покупки чрез ПОС терминал в размер на 1\_075,77 лв., платени услуги към „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“ АД в размер на 194,16 лв., разход за закупуване на два поземлени имота в [населено място] в размер на 122\_261,08 лв., платени данъци, такси и осигуровки в размер на 3\_187,98 лв., банкови такси в размер на 145,53 лв.

В резултат на съпоставката за 2020 г. е установено превишение на разходите над приходите в размер на 15\_740,65 лв.

Ревизиращите органи са определили за всеки от ревизираните периоди, че установеното превишение на разходите над приходите в съответния размер е основно вследствие на извършените от Т. К. вноски в брой по притежаваните от нея банкови сметки и на заплатени в брой суми, превишаващи получените суми в брой. За произхода на тези средства не са представени безспорни доказателства, поради което е прието, че изразходваните парични средства с недоказан произход представляват недекларирани доходи с неизвестен произход.

Предвид установените обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрита доходи ревизиращите органи са определили данъчните основи за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г., 2016 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК. За целта на ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221121006882-113-001/11.01.2022 г. и е извършен анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1 – 16 от ДОПК.

С РА на основание чл. 122 от ДОПК са определени данъчни основи за облагане с данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на установения недостиг на парични средства, а именно:

- За 2015 г. е определена данъчна основа в размер на 93\_034,82 лв., съответно е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 9\_303,00 лв., дължим ведно с лихва в размер на 5\_626,34 лв. С решение № 1132/18.07.2022 на ДДОДОП РА в тази част е изменен, като е определено данъчно задължение от 8803,43лв ,ведно със съответните лихви.

- За 2016 г. е определена данъчна основа в размер на 58\_226,06 лв., съответно е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 5\_822,00 лв.,

дължим ведно с определена лихва в размер на 2\_932,26 лв.

- За 2018 г. е определена данъчна основа в размер на 17\_270,63 лв., съответно е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1\_727,00 лв., дължим ведно с определена лихва в размер на 520,54 лв.

- За 2019 г. е определена данъчна основа в размер на 48\_525,88 лв., съответно е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 4\_852,00 лв., дължимо в едно с лихва в размер на 969,13 лв.

- За 2020 г. е определена данъчна основа в размер на 15\_740,65 лв., съответно е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1\_574,00 лв., дължимо с определена лихва в размер на 152,60 лв.

За 2017 г. с РА не е установено допълнително задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Общо установените с РА задължения за внасяне са в размер на 33\_478,87 лв., от които за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 23\_278,00 лв. и за лихви върху тях в размер на 10\_200,87 лв.

Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя е ангажирано изслушването на гласни доказателства. От разпита на свид.М. Н. Н. се установява,че той има връзка с жалбоподателката от 207 и живее с нея от 2008г на съпружески начала,като имат три съвместни деца.През цялото време имали общо домакинство и всички разходи по издръжката плащал той.Родителите ѝ,а също и баба ѝ и дядо ѝ също ѝ помагали,защото тя се грижела много за тях докато живеели в [населено място].Имали договори за заем с нотариална заверка на подписите,за да има официален произход на средствата за покупката.Баба ѝ и дядо ѝ се занимавали с отглеждане на животни,земедели ,също и продавали някои неща и така си спестили пари,за да ѝ ги дадат на заем.Свидетелят лично ги закарал при нотариус М. Г. и знаел причината за посещенияето.На ръка ѝ ги били дали парите.Съдът кредитира показанията на свидетеля като обективни и логични,съпоставими с писмените доказателства по спора.

***При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:***

***По допустимостта на жалбата:***

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от Т. К. с жалба вх. №94-Т-113/13.05.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-773/17.05.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл.156, ал.1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.Самото решение на практика приема,че началното салдо на Т. К. за 2015г е 5000 лв,което е житейски и логично оправдано,и като следствие изменя резултата за 2015г,като определя същия за дължим данък в размер на 8803,43лв,ведно със съответните лихви,а в останалата част потвърждава

РА.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 18.07.2022 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 25.07.2022 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал.2 ДОПК.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

***По същество на спора:***

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал. 2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК/ стр.24-31/.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния акт, същият е подписан с електронни подписи. С оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и на лицата, издали РД и ЗВР, от които се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 16 ЗЕДЕП. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спора по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

Не е спорно по делото, че Т. К. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България по смисъла на

чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от с.з. е данъчно задължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в Р.България и от чужбина. Не е и спорно и обстоятелството, че Т. К. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2020 г. е получавала доходи от трудови възнаграждения от Б. К. ЕООД, като е представила надлежни доказателства за доходите си от това дружество.

Спорът в настоящето производство е досежно действителното предаване на суми по договорите за заем, сключени между Т. К. като заемател и нейните баба и дядо/ вече покойници/-Т. С. и П. С. в данъчните години 2015 и 2016г на обща стойност 177 000лв. Проследявайки взаимно изключващите се доводи на страните в административното производство и в съдебното оспорване и съобразявайки паричният поток, формиран на оспорващата през данъчните периоди от 2015 до 2020г, на практика процесните договори за заем се явяват решаващи за формирането на извода разполагала ли е Т. К. с достатъчно приходи за тези данъчни години, които съобразени с разходите ѝ/ по които спор на практика не съществува/ да обосноват извод за дължимост на допълнителни данъчни задължения. според настоящия състав за отговора на този въпрос решаващи се явяват следните факти в производството: На първо място свид.Н. по безспорен начин установи, че с оспорващата живеят от 2008 на съпругески начала, като имат общи три деца и както е общоприето в България мъжът в семейството поема всички разходи и грижи за издръжката на жената, с която живее и на децата си. В тази насока, съобразявайки показанията му за общото им жилище и известните в ТР обстоятелства за собствеността на дружествата, които са посочени в съобразителната част на решението на ДДОДОП, в които е полагала труд по трудово правоотношение Т. К., то и логично е съдът да приеме, че макар и адресно регистрирани на различни административни адреси, двамата са имали общо домакинство и за периода 2015-2020 са споделяли заедно приходите и разходите от упражняваната от тях дейност. На второ място свид.Н. заявява, че си спомня, тъй като той ги е закарал до Нотариус М. Г., сключването на договорите за заем с бабата и дядото на К. през 2015 и 2016г, тъй като за грижите, полагани за тях оспорващата искала да има доказан произход на средствата за закупуването на имот. Тези негови показания, съчетани с думите му, че възрастните хора са отглеждали животни и земеделска продукция, както и че са имали лични спестявания, съобразени с възрастта им около датите на договорите за заем - около 85 годишни също установяват обективност в показанията му, съчетани с съществуващата народопсихология на възрастните хора в страната - те независимо от възрастта си правят спестявания, а в случаите, когато създават и блага в областта на селското стопанство обикновено трупат парите си в домовете си, без да имат конкретна причина за това. Достоверността на датата на нотариално заверените преписи от 2016г на договорите, нито факта, че са заверени преписи, а не самите договори не влияе върху тяхната действителност. Очевидно поради непознаване на закона и с оглед спестяване на разноски К. е завершила преписи на договорите, а не подписите и съдържанието на самите договори. В обективното облигационно право обаче договорът за заем между физическите лица е реален, а не формален - писмен договор и за да породи действие е необходимо просто предаване на паричната сума. Подобно действие се доказва от показанията на свид.Н., а действителното съществуване на договорите за заем се установява от надлежното деклариране на получените заеми от К. - тези от 2016г са декларирани с ГДД по ЗКПО за 2016г, а за тези през 2015г - ГДД от 2019г - т.е по предвидения в закона ред и преди образуване на ревизионното производство К. е потвърдила достоверността на датата на договорите за заем, респективно е декларирала получаването на сумите от нейните баба и дядо. Дали те са имали законен произход на средствата поради

данните за получавани от тях пенсии не влияе върху обективната и логична възможност в следствие на трудовата им дейност те да са имали лични спестявания, които да са предоставили в заем на К.. Съвкупността от изброените факти по горе опровергава изводите на органите по приходите, че Т. и П. С. не са имали практическа възможност да предоставят парични средства на внучка си под формата на заем, тъй като създаването на заемно задължение и отразяването му по съответния ред в данъчните декларации на лицето влече признаване на неизгоден за оспорващата факт, а именно, че следва да върне посочената сума от общо 177 000 лв на своите прародители. Това признаване на неизгоден факт по общите правила на ГПК, приложим на основание § 2 ДР на ДОПК вр. чл. 144 от АПК е доказателство за осъществяването му. В тази насока следва да се приеме, че в паричния поток, образуван от органите по приходите за 2015г освен включените от страна на ДДОДОП начални 5000лв, следва да се прибавят и 110000 лв, с произход заеми от П. и Т. С., а за 2016г следва да се включат и заемните средства в размер на 67 000 лв от П. и Т. К.,. Така за 2015 г от констатираната от органите по приходите данъчна основа от 88034,32лв под формата на недостиг следва да се преобразува под формата на излишък от 21966лв, която сума следва да се отнесе като начално салдо за 2016г/ нелогично е, ако едно физическо лице полага труд по трудово правоотношение и получава доходи, а и живее в едно домакинство с друго лице, което заявява, че я издържа нея и децата ѝ, да няма никакви начални средства в началото на която е да е календарна година/ и ведно с получената сума от 67 000 лв по договорите за заем, то установените превишения за 2016г в размер на 58 226,06лв следва отново да се коригират на излишък от 30740лв. Тази сума пари съотнесена към паричния поток за 2017г, при която не са констатирани превишения следва да се отнесе към следващата година 2018г, при която отново от констатираните превишения следва да се приеме, че е налице излишък от 13340лв, който съотнесен към 2019 и 2020г не установява допълнителна липса на средства у К. за тези две данъчни години.

Съдът счита, че в хода на ревизията са установени относимите факти и обстоятелства, а направените правни изводи са необосновани и незаконосъобразни.

Според 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 разходи за дейността, както следва: с 25 на сто за доходи от упражняване на свободна професия или възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Както правилно са посочили органите на приходите в мотивите на РА, няма легално определение на понятието доход респективно на понятието облагаем доход. В чл. 10 от с.з. са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия, като в ал. 1 на посочената норма са посочени доходите според източника на дохода, а в ал. 2 - според формата на получаването/плащането им. Доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценени в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му, тоест положително изменение в имуществото на физическото лице. Както се посочи в настоящия случай, източниците на доход на жалбоподателката са такива от трудова дейност, както и от парични заеми от нейните баба и дядо, а също така и подпоматгане от мъжа, с който живее на семейни начала и е баща на децата им като за да се прецени същите дали да се освободят или не от облагане следва да са ясни характера и основанието за получаването им. В нормата на чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми по този закон са доходите от

всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Доколкото в решението на ДДОДОП е посочено, че М. Н. Н. – лицето, с което К. е в съвместно съжителство и който е баща на децата и е декларирал, че е управител и едноличен собственик на капитала на множество дружества, като ежегодно е декларирал общ облагаем доход над 100 000 лв и пред съдебния състав декларира, че същият поема всички разходи за издръжката на оспораващата, доколкото върху тези средства работодателят на М. Н. предварително и съобразно ЗДДФЛ е удържал Д., поради което и повторното облагане на тези суми по ЗДДФЛ след постъпването им по сметката на К. е незаконосъобразно. Ето защо съдът приема, че пред настоящата съдебна инстанция, бе проведено успешно доказване от задълженото лице незаконосъобразност на оспорения акт за периода 2015-2020г.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи 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 твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

В конкретния случай, жалбоподателката представи убедителни доказателства оборващи поддържаната от ревизиращите теза по чл. 123, ал. 1, т. 1 от ДОПК, следователно последните неправилно са приели, че е налице обстоятелството по чл.122, ал.1 т.7 от ДОПК и законосъобразно са извършили облагането на лицето по особения ред.

Според настоящият състав не са доказани обстоятелства по чл. 122, ал.1, т.7 от ДОПК, а именно декларираните и/или получените приходи, 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;

При така установената фактическа обстановка, съдът счита, че ревизионният екип незаконосъобразно е преминал към извършване на ревизия по особения ред на чл.122 – 124 от ДОПК - за задълженията за данък по ЗДДФЛ.

По изложените съображения жалбата на Т. К. следва да бъде уважена изцяло като се отмени оспорения ревизионен акт.

Воден от горното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК, Административен съд

София-град, III-то отделение, 13 състав

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата на Т. Р. К., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез адв.К. Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006882-091-001/19.04.2022 г., изменен с решение № 1132 от 22.07.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна политика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, с който за данъчни периоди от 2015 г. до 2020 г. са определени данъчни задължения общо в размер на 22\_778,00 лв. и лихви върху тях в размер на 10\_200,87 лв.

**РЕШЕНИЕТО** може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**