

РЕШЕНИЕ

№ 24462

гр. София, 17.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 71 състав, в
публично заседание на 20.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **1779** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от А. И. С., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх.А, ап.2, адв. С. срещу ревизионен акт №Р-222002224003623-091-001/02.09.2025г., мълчливо потвърден от Директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

Жалбоподателят, чрез процесуалния си представител, излага доводи за незаконосъобразност на РА като неправилен и необоснован. Счита, че направените в него фактически констатации не кореспондират със събраните доказателства. Излага се твърдение за липса на визираните в чл. 122 от ДОПК предпоставки за преминаване към ревизия по особен ред.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. С., който поддържа жалбата и моли съда да отмени ревизионният акт. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът по делото –Директора на Д"ОДОП" –С. при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез процесуалния си представител –юрисконсулт П. оспорва жалбата и смята, че оспорения ревизионен акт е законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Административен Съд С. - град, I отделение, 71 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

По допустимостта на жалбата:

Оспореният ревизионен акт е връчен на жалбоподателя по електронен път на 09.09.2025 г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 23.09.2025 г./вх. № Ж-0001-430 по описа на ТД –НАП С.. С уведомление за отстраняване на нередовности изх. № Ж-0001-430#1 от 03.10.2025 г. на жалбоподателя са дадени указания и с депозирана на 08.10.2025 г. /вх. № Ж-0001-430#2 по описа на ТД –НАП С. / жалба, същите са отстранени. Жалбата ведно с ревизионната преписка е изпратена на директора на Д"ОДОП"-С. към ЦУ на НАП на 09.10.2025 г. и като е заведена с вх. № Ж-0001-430#2 / 08.10.2025 г. по описа на Д"ОДОП" –С.. Срокът за произнасяне на решаващият орган по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е 60 дневен и започва да тече, считано от 09.10.2025 г и изтича на 09.12.2025 г. Предвид факта, че липсва произнасяне на решаващия орган в законоопределеният срок, съгласно чл. 156, ал. 4 от ДОПК произнасянето на решаващия орган в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК се смята за потвърждение на ревизионния акт в обжалваната му част. Предвид изложеното, следва да се приеме, че РА е мълчаливо потвърден и депозираната жалба адресирана до АССГ с вх. № Ж- 0001-664/29.12.2025 г. е подадена в предвидения в чл. 156, ал. 5 от ДОПК 30 дневен срок. т. е. жалбата е допустима и редовна.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна- участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Със Заповед №Р-22002224003623-020-001/22.07.2024 г., връчена на 25.07.2024 г. по електронен път, издадена от Ц. М. П. в качеството на заместник на И. К. А., началник сектор ревизии в ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед №4753/10.07.2024 г., е възложено извършването на ревизия на А. И. С. за определяне на задълженията по ЗДДФЛ за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2021 г. със срок 25.10.2024 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 113, ал. 3 срокът на производството е продължен до 23.12.2024 г. За целта са издадени заповеди №Р-22002224003623-020-002/23.10.2024 г. и №Р-22002224003623-020- 003/25.11.2024 г. Производството е спряно със Заповед №Р-22002224003623-023- 001/04.12.2024 г. и е възобновено със Заповед №Р-22002224003623-143-001/30.06.2025 г. Заповедите за изменение, за спиране и възобновяване на производството са издадени от И. К. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП В. Т., оправомощена на основание чл. 12, ал. 6 и чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и на основание чл. 10, ал. 8 и ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповеди №3-ЦУ-869 от 03.05.2023 г. и №3-ЦУ-1502/19.07.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, както и Заповед №РД-01-379 от 04.05.2023 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002224003623-092-001/05.08.2023 г., връчен по електронен път на 11.08.2025 г. Срещу РД е подадено писмено възражение, обсъдено в РА, прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно. Ревизията приключва с РА №Р-22002224003623-091-001/02.09.2025 г., издаден от И. К. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и Г. П. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. — ръководител на ревизията, връчен на 09.09.2025 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 94 111,00 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 53 742,84 лв. Ревизията е втора за определяне вида задължение и отчетни периоди, и е на основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение №969/12.07.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С..

От А. И. С. са изискани документи, касаещи източници и размер на доходите, годишни данъчни декларации, служебни бележки, данни за притежавано движимо и недвижимо имущество и извършени сделки със същото, налични банкови сметки и парични средства в брой, произход на парични средства, получени и предоставени заеми, притежавани финансови активи и движими ценности, пътувания в чужбина, участия в управителни и надзорни органи на юридически лица, декларация във връзка с произхода на паричните средства, налични парични средства към началото и края на всяка една от ревизираните години, както и документи, удостоверяващи декларираните обстоятелства. За целта са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/.

Представените доказателства и писмени обяснения са обсъдени в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД с ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверката е съставен протокол по реда на ДОПК.

С Протокол №Р-22002224003(рЗ-ППД-001/07.08.2024 г. са приобщени документите, събрани при първото ревизионно производство.

На 25.11.2024 г., на ревизираното лице е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002224003623-113-001/19.11.2024 г., с което е известно, че основата за облагане на задълженията му по ЗДДФЛ за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На 01.12.2024 г. е връчено уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-2200224003623-139-001/02.12.2024 г. В отговор от 16.07.2025 г. е изразено становище и са приложени декларации по години по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, като е посочено, че декларациите са представени при първото ревизионно производство.

По делото няма спор, че жалбоподателят А. С. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за облагаемите доходи, получени от източници в България и в чужбина. Семейство е и има едно непълнолетно дете. Подавал е ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ.

Установено е, че е получавал доходи от упражняване на свободна професия, като адвокат, от продажба на дялове и акции и от лихви по банкови сметки в страната.

Констатрани са и извършените от него разходи, които са описани по години, както и притежаваното от него движимо и недвижимо имущество.

Извършен е анализ и съпоставка на декларираните и получени доходи и източници на финансиране с притежаваното имущество и направените разходи за съответния период. За целите на съпоставката са изследвани и анализирани и разполагаемите от лицето суми в брой и по банков път в началото и в края на съответната година. При извършената съпоставка между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи с декларираните и/или получени през периода доходи /парични средства/, е установено, че доходите надвишават разходите.

Анализирайки вземанията от трети лица, органите по приходите са установили, че основната част са от предоставени заем от А. С. на трети лица. Той е предоставил множество безлихвени заеми на „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД, в което е мажоритарен собственик. Сумите по предоставените заеми са преведени по банков път и са декларирани в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ от него. Предоставени са договорите за заем, сключени между заемодателя А. С. и заемополучателя „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД, от съдържанието на които е установено, че са с цел подпомагане на дейността на дружеството. Тъй като лицата са свързани по смисъла на §1, т. 3, б. „г“ и б. „е“ от допълнителните разпоредби на ДОПК, ревизиращите са приели, че е следвало да бъде определена лихва върху тези заеми, но такава не е уговорена между страните. Размерът на заемите, дадени на „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД, по години е както следва: за 2017 г. - 990 000,00

лв., за 2018 г. - 2 817 000,00 лв.; за 2019 г. - 3 895 000,00 лв., за 2020 г. - 2 873 000,00 лв. и за 2021 г. - 220 000,00 лв. Общият размер на заемите е 10 795 000,00 лв. Предоставените заеми не са върнати към датата на приключване на ревизията. Тези обстоятелства са потвърдени от „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД в хода на извършена му насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-030003231519341-141- 001/05.10.2023 г. От акционерното дружество са представени всички договори за заем и е посочена банковата сметка, по която са получили суми по тях. На „ИСТОРИЧЕСКИ ПАРК“ АД е извършена втора насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-03000324161019-141-001/18.11.2024 г., с който е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени оборотни ведомости, главни книги, аналитични регистри на сметки 501 „Каса в лева“, 503 „Разплащателна сметка в лева“, 621 „Разходи за лихви“, 499/19 „Други кредитори“ аналитична партида А. С. за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2021 г. и писмени обяснения. При прегледа на документите е установено, че не са начислявани разходи за лихви, не са осчетоводени суми, върнати на А. С., както и не са изплащани лихви по банков път и в брой.

Органите по приходите са посочили, че заемите са предназначени за подпомагане дейността на дружеството и имат материален интерес. А предоставянето на заеми и то в особено големи размери за целите на данъчното облагане е следвало да е с определена лихва. Прието е, че неначисляването на лихва по предоставените заеми представлява отклонение от данъчното облагане по смисъла на чл. 77 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 15 и чл. 16, ал. 2, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. С цел избягване на отклонението от органите по приходите е определен пазарен лихвен процент, чийто размер по години е както следва: 2017 г. — 11,27%, за 2018 г. — 11,27%, за 2019 г. - 7,35%, за 2020 г. — 2,31% и за 2021 г. — 1,73%. За определяне на пазарната лихва са използвани статистически данни на Българската народна банка /БНБ/, публикувани на интернет сайта на БНБ, Сектор „Статистика“, Подсектор „Парична и лихвена статистика, кредити и депозити по количествени категории и икономически дейности“ за периода 01.01.2017 г. — 31.12.2021 г. Подчертано е, че лихвената статистика на БНБ е изработена въз основа на методика, публикувана на интернет страницата на БНБ, базирана на хармонизираната методология на държавите-членки от Евроразоната, установена с Регламент /ЕО/ №63/2002 година на Европейската централна банка от 20.12.2001 г., за нефинансови предприятия. Водената лихвена статистика от БНБ е на база информация предоставена от държавни и общински органи и юридически и физически лица, задължени да я представят по определен от БНБ ред /чл. 42 от Закона за БНБ/, поради което е наложително съобразяването с обявените от банката лихвени проценти като статистическа информация, а тази информация безспорно е резултат от обобщаването на обективно предоставени данни от различни субекти, поради което тази статистика може да се приложи и при определяне на пазарните лихви за целите на данъчното облагане по ЗКПО. За определяне размера на пазарната лихва органите по приходите са приложили метода на сравнимите неконтролирани цени, регламентиран с Наредба №Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начина за прилагане методите на пазарните цени. Размерът на пазарната лихва е определен като среден за съответната година по реално отпускани заеми между нефинансови предприятия за същия период.

С РА, на основание чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ, е определен доходът от лихви за съответната година, като лихвите са изчислени от датата на преведената заемна сума, по съответния договор, до края на съответната година. Така определеният доход по години е както следва: 19 603,62 лв. за 2017 г., 82 253,41 лв. за 2018 г., 431 166,30 лв. за 2019 г., 226 488,03 лв. за 2020 г. и 184 614,22 лв. за 2021 г. Доходът от лихви не е деклариран от А. С., поради което е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно налице са данни за укриване на доходи. Ревизията е протекла по особения ред, регламентиран в чл. 122 - 124 от ДОПК. При определяне основата за облагане е

извършен анализ по чл. 122, ал. 2 от ДОПК на всички относими обстоятелства за всяка една от ревизираните години, подробно описан в констативната част на РД.

В резултат е установена данъчна основа за облагане по години, както следва: за 2017 г. в размер на 1 349 724,26 лв. формирана от

- доходи от свободни професии - 4 040,64 лв.
- доходи от прехвърляне права или имущество - чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ - 1 336 080,00 лв.
- годишна данъчна основа за доходи по чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ - 19 603,62 лв.
- ползвани данъчни облекчения - 10 126,00 лв.
- обща годишна данъчна основа - 1 349 598,26 лв.
- годишен данък чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ - 134 959,00 лв.
- внесен данък - 132 999,00 лв.

- данък за довнасяне — 1 960,00 лв.

за 2018 г. в размер на 3 179 872,05 лв., формирана от:

- доходи от свободни професии - 4 418,64 лв.
- доходи от прехвърляне права или имущество - чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ - 3 093 200,00 лв.
- годишна данъчна основа за доходи по чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ - 82 253,41 лв.
- сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ - 3 179 872,05 лв.
- ползвани данъчни облекчения - 2 000,00 лв.
- обща годишна данъчна основа - 3 177 872,05 лв.
- дължим годишен данък чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ - 317 787,00 лв.
- внесен данък - 309 561,00 лв.

- данък за довнасяне — 8 225,00 лв.

за 2019 г. годишна данъчна основа в размер на 4 223 454,64 лв., формирана от:

- доходи от свободни професии - 4 844,34 лв.
- доходи от прехвърляне права или имущество - чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ - 3 787 444,00 лв.
- доходи по чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ — 431 766,30 лв.
- сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ - 4 223 454,64 лв.
- дължим годишен данък чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ - 422 345,00 лв.
- внесен данък - 379 228,00 лв.

- данък за довнасяне - 43 117,00 лв.

за 2020 г. годишна данъчна основа за облагане в размер на 3 965 692,03 лв., формиран от:

- за доходи от свободни професии — 5 151,60 лв.
- доходи от прехвърляне права или имущество - чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ - 3 734 052,40 лв.
- доходи по чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ - 226 488,03 лв.
- сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ - 3 965 692,03 лв.
- дължим данък чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ - 396 569,20 лв.

- внесен данък - 373 920,00 лв.

- данък за довнасяне - 22 649,00 лв.

за 2021 г. данъчна основа за облагане в размер на 1 440 917,98 лв., формирана от:

- доходи от свободни професии - 1 800,60 лв.
- доходи от прехвърляне права или имущество - чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ - 1 248 503,16 лв.
- доходи по чл. 35, т. 3 от ЗДДФЛ - 184 614,22 лв.
- сума от годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ - 1 440 917,98 лв.
- дължим годишен данък чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ - 144 091,00 лв.
- внесен данък - 125 630,00 лв.
- данък за довнасяне - 18 461,00 лв.

В хода на съдебното производство е изслушано заключение на вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза, неоспорено по делото. Съдът не кредитира заключението по въпрос 4, тъй като за изчисленията на лихвите вещото лице е ползвало Справка от интернет- страницата на БНБ за Лихвени проценти и обеми по кредити, различни от овърдрафт, за сектор нефинансови предприятия.

Установяванията на вещото лице по поставените въпроси съдът приема за установени факти и обстоятелства по делото и конкретно следно:

Въз основа на представените първични счетоводни документи, счетоводни регистри и доказателства за извършени плащания не са установени данни „Исторически парк“ АД да е начислявало разходи за лихви по получени заеми за разглеждания период.

Въз основа на извършения преглед на представените счетоводни регистри, публикуваните годишни финансови отчети в Търговски регистър и наличната документация, не са установени данни „Исторически парк“ АД да е декларирало намаляване на финансовия резултат за данъчни цели във връзка с начислени лихви или провизии за лихви по получени заеми от А. С. за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2021 г.

Не са установени данни „Исторически парк“ АД да е извършвало плащания на лихви по получени заеми на А. С. нито по банков път, нито в брой за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2021 г. В документацията липсват платежни нареждания, касови ордери или счетоводни операции, които да удостоверяват изплащане на лихви към посоченото лице.

Вещото лице е изчислило, че размерът на пазарната лихва, която би била платена от банки и небанкови финансови институции на техни клиенти при влагането на суми равняващи се на главниците, посочени в ревизионния акт за ревизирувания период възлиза на 322 993,83 лв.

При така установеното от фактическа страна, съдът стигна до следните правни изводи:

Подадената пред Съда жалба е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но по същество е неоснователна.

Приложими за определяне на процесните данъчните задължения са материалноправни разпоредби от ЗДДФЛ, както и на процесуални от ДОПК.

Задълженията на А. И. С. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл. 122 и сл. ДОПК. Както в доклада, така и в акта органите по приходите са посочили конкретно, кое от изброените в ал. 1 на чл. 122 ДОПК обстоятелства са приели за налично, а именно – това по т. 2, приемайки наличие на данни за „укрити приходи или доходи“.

Законодателят е поставил прилагането на реда по чл. 122-124 ДОПК, в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативната самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Тази оперативна самостоятелност също подлежи на съдебен контрол, с обхвата, предвиден с разпоредбата на чл. 169 АПК, вр. § 2 ДР ДОПК. Съдът приема, че

ревизиращите органи по приходите са имали основание да определят задълженията за данък по ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т. 2. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрити доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че: не е подадена декларация и/или са налице данни за укрити приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2). В процесния случай с РД е прието наличието само на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК.

За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред. Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, „в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства“. С други думи редът по чл. 122 ДОПК е приложим тогава, когато са налице условията, очертани в чл. 123, ал. 1. В този случай и предвид чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта да опровергае заключенията на приходните органи е на жалбоподателя, с което той в настоящото съдебно производство не се справи успешно. В съдебното производство от негова страна бе ангажирано само заключението на съдебно- счетоводната експертиза, за което Съдът (каза се по – горе) не счита, че опровергава констатациите на РА. По отношение констатацията за начислени лихви по договорите за заем, сключени между жалбоподателя и свързани с него лица, а именно „Исторически парк“ АД съдът намира следното. Между страните не е спорно обстоятелството, че по договорите за заем между свързани лица не е уговорена лихва. Поради тази причина, в хода на ревизионното производство е определен размера на пазарната лихва по договорите за заем, като органите по приходите са приложили метода на сравнимите неконтролирани цени,

регламентиран с Наредба №Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начина за прилагане методите на пазарните цени. Не са ангажирани доказателства за опровергаване констатацията за неотчетени приходи в размера, посочен от ревизиращия екип, представляващи неначислени лихви по предоставени заеми на свързани лица, в следните размери: за 2017 г.- 19,603,61 лв., за 2018 г.- 82,253,41 лв., за 2019 г.- 431,166,27 лв., за 2020 г.- 226,488,01 лв. и за 2021 г.- 184,610,23 лв. По отношение на пазарните лихви по договорите за заем със свързаните лица не са ангажирани доказателства. Съдът не кредитира заключението по ССЧЕ в посочената част, доколкото в разпита си в съдебното заседание по приемане на заключението вещото лице К. е уточнило, че се касае за заеми, предоставени от жалбоподателя като физическо лице, доколкото от страна на ревизираното лице са предоставени множество и системно заеми, поради което същите не могат да бъдат характеризирани като инцидентни сделки, а следва да бъдат третирани като дейност по занятие. В този смисъл съдът счита, че пазарните лихви са съобразени с Наредба № Н – 9 от 2006г. на министъра на финансите.

Съдът намира, че правилно ревизиращият орган е приел за неотчетени приходите от лихви по заеми в размера на пазарните лихви, изчислени в хода на ревизията, при неспорен между страните факт, че не са начислени приходи от лихви по тях. По този начин, несъмнено е налице неправомерно поведение на жалбоподателя. Ревизираното лице е действало, като търговец, който извършва дейност, която е свързана с предоставянето на заеми и за която е следвало да води съответната счетоводна отчетност като лице, осъществяващо стопанска дейност. Търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1 от ТЗ е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва дейностите посочени в същата алинея. За търговец се смята и всяко лице, образувало предприятие, което по предмет и обем изисква неговите дела да се водят по търговски начин, даже ако дейността му не е посочена в ал. 1 /чл. 1, ал. 3 от ТЗ/. В ал. 1 на чл. 1 от ТЗ акцентът е поставен върху това лицето по занятие да извършва такива сделки.

Съгласно чл. 286, ал. 1 от ТЗ търговска е сделката, сключена от търговец, която е свързана с упражняването от него занятие: Видно от ал. 2 търговски са и сделките по чл. 1, ал. 1 независимо от качеството на лицата, които ги извършват. В ал. 3 е отбелязано, че при съмнение се смята, че извършената от търговеца сделка е свързана с неговото занятие. Съгласно чл. 287 от ТЗ разпоредбите за търговските сделки се прилагат и за двете страни, когато за едната от тях сделката е търговска и не следва друго от този закон.

Независимо, че заемът не е сред изброените в чл. 1, ал. 1 от ТЗ абсолютни търговски сделки, сключените между страните договори за заем, следва да се определят като търговски. Сделките по предоставянето на заеми имат правната характеристика на презумптивни търговски сделки, като сключени между търговци по смисъла на чл. 286, ал. 1 от ТЗ и при необорване на законовата презумпция на

ал. 3 на цитираната разпоредба. /Определение №275 от 27.05.2015 г. на ВКС по търг. дело №1019/2015 г./ Тук е необходимо да се подчертае, че жалбоподателят не е доказал, че сделките не са търговски, поради което именно не може да се счете, че презумпцията е оборена, като оборването и не може да бъде сторено от съда служебно.

Безспорно в настоящия случай са налице сделки между свързани лица, чиито условия не отговарят на обичайните търговски практики.

Налице е отклонение от данъчно облагане и правилно органите по приходите са приложили нормата на чл. 77 от ЗДДФЛ, съгласно която при определяне на задълженията на лицата по този закон в случаите на сделки между свързани лица, на сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане и прилагане на пазарни цени, трансфери, свързани с определена база, както и за лихви по финансов лизинг, се прилагат съответно разпоредбите за предотвратяване на отклонението от данъчно облагане от ЗКПО.

Съгласно чл.16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, се смята за отклонение от данъчно облагане. По силата на чл. 16, ал. 1 от закона, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В случая са налице множество сделки между свързани лица, при които договорите по тези сделки са сключени така, че водят до отклонение от прилагане на пазарни цени, което само по себе си води до отклонение в облагането, а именно до недеклариране на доходи от лихви, които изрично са посочени в чл. 8, ал. 6, т. 4 от ЗДДФЛ, като доходи от източник в България и същите са облагаеми по силата на чл. 35, т.3 от ЗДДФЛ.

В посочените разпоредби са отразени предпоставките за прилагане на правилото за корекция - наличието, съответно изпълнението на условия по сделките с последица отклонение от данъчно облагане. За да произведе действие посочената правна норма, е достатъчно едно или повече от условията по сделката да са такива, че да водят до отклонение от данъчно облагане. Настоящия случай именно такъв.

Не могат да бъдат споделени изложените в ССчЕ аргументи относно размера на определената пазарна лихва и използването на данни от „Архив Лихвена статистика 2021“ за лихвени проценти и обеми!по салда по срочни депозити на сектор „Домакинства“ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2021 г. Легалната дефиниция на понятието „пазарна лихва“ е дадено в § Г, т.32 от ДР на ЗКПО като

правилото е, че се определя съобразно методите, посочени в Наредба № Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени. Като в конкретния случай по време на ревизията органите по приходите правилно са определили пазарния размер на лихвата, прилагайки метода на сравнимите неконтролирани пени определен в Наредба № Н-9/2006 г. Лихвени проценти са определени съгласно статистическите данни на БНБ. За пазарен аналог са използвали съпоставими сделки, реализирани на същия валутен пазар ПРИ същия валутен риск и при същите условия по отношение вида на услугата и количеството на заетите средства.

Нормата на чл. 77 от ЗДДФЛ е императивна, съдържа необорима законова презумпция и е специална по отношение на чл. 240 ЗЗД и чл. 294, ал. 1 ТЗ. На основание чл. 16, ал. 1 ЗКПО основанието за увеличение на финансовия резултат не са реализирани приходи, които не са отчетени, а наличието на отклонение от данъчно облагане чрез сключване на сделки, които изцяло или частично не следва да се вземат предвид, а се взема предвид данъчната основа, които би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени. Неотносимо към правилността на РА е поддържаното жалба, че приходи от лихви по въпросния заем не са получени реално.

По тези съображения ревизираното лице е следвало да начисли и декларира по реда на чл. 50, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ приходи от лихви. Обстоятелството, че такива приходи не са включени в подадените ГДД ги определя като укрити доходи и съставлява основание по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред. Обжалваният Ревизионен акт № Р-22002222007218-091-001/17.10.2023 г. е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите. Същият е законосъобразен и обоснован, съобразен с изтъкнатите в настоящото решение факти и обстоятелства, както и с относимите норми на ЗДДФЛ, и с процесуалните по ДОПК.

Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Предвид материалния интерес (94 411,00 лева главница и 54 742,84 лв. лихви), съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. Трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа определя юрисконсултското възнаграждение, в размер на 5407,50 евро (10576,15 лева).

Водим от изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 71-ви състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от А. И. С., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх.А, ап.2, адв. С. срещу ревизионен акт №Р-222002224003623-091-001/02.09.2025г., мълчаливо потвърден от Директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

ОСЪЖДА А. И. С., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес: [населено място], [улица],
вх.А, ап.2, адв. С. да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско
възнаграждение, в размер на 5407,50 евро. (пет хиляди четиристотин и седем евро
и петдесет евроцента).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния
административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: