

# РЕШЕНИЕ

№ 2144

гр. София, 31.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,**  
в публично заседание на 16.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **4985** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Същото е образувано след постановяване и в изпълнение на Решение № 5682/12.05.2021г. по адм.д. № 12236/2020 по описа на ВАС, Осмо отделение, с което е отменено Решение № 4238/28.07.2020г. по адм.д. № 3649/2020, по описа на АССГ, като са дадени задължителни указания при настоящото съдебно производство, да се отстранят нередовностите на жалбата и да се изложат правни мотиви, с оглед липсата на спор относно фактическите установявания в хода на ревизионното производство и проведеното административно оспорване по предвидения в закона ред.

В изпълнение на разпореждане на съда, с Молба № 39355/11.11.2021г., жалбоподателят е посочил изрично и ясно предмета на спора.

Съдебното производство е образувано по Жалба на К. П. С., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], ж.к. Х. Д. [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт №Р-22220619002977-091-001/16.12.19г., издаден от П. Т. П.-орган възложил ревизията и Г. С. Б.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение №332/27.02.2020 на Директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., в частта, с който са установени задължения за данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ, върху сумите, получени от С., по банкова сметка от ЧСИ по изпълнително дело № 20178510406127, с основание за плащане: „плащане от Л. Й. и А. Й.“, за 2017 г. върху получен банков превод от ЧСИ М. П., в [фирма], в размер на 116 963,88 лв., за който е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 11 696,38 лв. и за 2018г.- получена по банков път

сума в размер от 5 532.97 лв., на същите фактически основания, за който е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 553,28 лв. Процесните суми са квалифицирани като доходи от приходните органи, като доход от други източници по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, а именно доход за пропуснати ползи и неустойки от такъв характер.

Жалбоподателят счита и излага подробни съображения, че РА, в оспорената част е незаконосъобразен, като противоречащ на материалния закон, необоснован и като такъв, иска да бъде отменен.

Ответната страна – Директор на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт М., оспорва жалбата. Твърди, че в проведеното производство пред съда не са събрани доказателства, които да оборят констатациите на данъчната администрация, поради което моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и потвърди ревизионния акт в обжалваната му част като правилен и законосъобразен. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220619002977-020-001 от 09.05.2019г., с която е възложено извършването на ревизия на К. П. С., за установяване на задължения за данък върху дохода върху обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.. Заповедта е връчена на задълженото лице лично на 23.05.2019 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 29.10.2019г., въз основа на Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220619002977-020-002 от 26.08.2019г., и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220619002977-020-003 от 26.09.2019г. Заповедите по хода на производството са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. и Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220619002977-092-001 от 07.11.2019г., връчен лично на жалбоподателя на 11.11.2019 г. Подадено е възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №59-00-570#18 от 21.11.2019 г. Възражението обсъдено от ревизиращия екип и преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22220619002977-091-001 от 16.12.2019г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.–орган, възложил ревизията, и Г. С. Б.- на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на ревизираното лице на 16.12.2019г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения на жалбоподателя по ЗДДФЛ за спорните периоди.

Установено е, че К. П. С. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, семейно положение – неженен.

С цел установяване на факти и обстоятелства, релевантни за данъчното облагане, на жалбоподателя са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. Изискани са данни и доказателства за източници на доходи, извършени сделки с недвижими имоти и движими вещи, включително покупки и продажби на моторни превозни средства /МПС/, както и декларации за налични парични средства в брой в началото и в края на ревизираните периоди, декларация за имуществено състояние и за направени разходи по години. Представени са документи с писмо вх. №59-00-570 от 10.06.2019 г.

С Протокол №Р-22220619002977-П.-001 от 10.07.2019 г. и Протокол №Р-22220619002977-П.-002 от 04.10.2019 г. са присъединени документи и други доказателства, събрани при направена на лицето предварителна проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22220618215917-073-001 от 04.04.2019 г.

Независимо от това, че са констатирани обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и ревизираното лице е уведомено за това, по отношение на оспорените в хода на съдебното производство доходи и съответно приложения от ревизиращите органи режим на облагане, в РА и РД, изрично е посочено, че въз основа на съпоставката от данните и доказателствата събрани в хода на ревизионното производство, а именно: при съпоставка между сбора от наличните парични средства в брой и по банкова сметка към 01.01.2017г. и получените от лицето приходи, възлизащ на 240 923,10 лв. /4 750,00 лв. + 13.17 лв. + 236 159,93 лв./, със сбора от налични парични средства в брой и по банкова сметка към 31.12.2017г. и направените разходи, възлизащ на 200 509,39 лв. /4 750,00 лв. + 66 063,29 лв. +129 696,10 лв./ е установено превишение на доходите над разходите на задълженото лице. С оглед това за данъчен период 2017г. , както и при извършената съпоставка на паричните потоци за 2018г., не е установено задължение за данък по реда на чл. 122 от ДОПК и ревизията и установяването на публични задължения по ЗДДФЛ е извършено по общия ред.

За 2017г. е установено в хода на ревизионното производство, че ревизираното лице е получило банков превод от ЧСИ М. П., в [фирма], в размер на 116 963,88 лв. Установено е и не е спорно между страните, че сумата е получена по изпълнително дело № 20178510406127, с основание за плащане: „плащане от Л. Й. и А. Й.“. Сумата е квалифицирана от ревизиращите органи като доход от други източници по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, а именно доход за пропуснати ползи и неустойки от такъв характер. Върху сумата е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 11 696,38 лв.

За 2018г., е установено, че жалбоподателят е получил сумата от 5 532,97 лв. Същата е отново получена чрез банков превод по изпълнително дело № 20178510406127, с основание за плащане: „плащане от Л. Й. и А. Й.“. Ревизиращите органи са квалифицирали сумата като доход по изпълнително дело- доход от други източници по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, а именно доход за пропуснати ползи и неустойки от такъв характер. Върху сумата е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 553,28 лв.

Ревизионен акт №Р-22220619002977-091-001/16.12.19г., издаден от П. Т. П.-орган възложил ревизията и Г. С. Б.-ръководител на ревизията, е оспорен по административен ред и е потвърден изцяло с Решение №332/27.02.2020 на Директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С..

Предмет на настоящото съдебно производство, обаче е само РА, в частта, с който са

установени задължения за данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ, върху сумите, получени от С., по банкова сметка от ЧСИ по изпълнително дело № 20178510406127, с основание за плащане: „плащане от Л. Й. и А. Й.“, за 2017 г. върху получен банков превод от ЧСИ М. П., в [фирма], в размер на 116 963,88 лв., за който е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 11 696,38 лв. и за 2018г.-получена по банков път сума в размер от 5 532.97 лв., на същите фактически основания, за който е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 553,28 лв. Процесните суми са квалифицирани като доходи от приходните органи, като доход от други източници по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ, а именно доход за пропуснати ползи и неустойки от такъв характер. В останалата си част е влязъл в сила.

Следва да се посочи, че от съдържанието на жалбата и становищата на страните безспорно се установява, че не е налице спор относно фактическите установявания в хода на ревизионното производство. Спорът не е по фактите, а е изцяло правен и касае материалната законосъобразност и обосновааност на РА, в оспорената част.

По делото са представени и на хартиен и магнитен носител, доказателства, удостоверяващи валидността на връчване на актовете в хода на ревизията по електронен път и наличието на валидни електронни подписи на издателите им, поради което и съдът намира, че не се констатира нарушение на административно-производствените правила, обосноваващи отмяната му на това основание.

Представени са и заповеди, удостоверяващи компетентността на органите-провели ревизията и издатели на РА, съответно РА.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт №Р-22220619002977-091-001/16.12.19г., издаден от П. Т. П.-орган възложил ревизията и Г. С. Б.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение №332/27.02.2020 на Директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при

спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания

Относно материалната законосъобразност на РА, в оспорената част и неговата обоснованост, съдът намира следното:

Не е спорно между страните, а се установява и от приложената административна преписка, че спорните суми са получени по банков път от ЧСИ по изпълнително дело № 20178510406127, с основание за плащане: „плащане от Л. Й. и А. Й.“, за 2017 г. върху получен банков превод от ЧСИ М. П., в [фирма], в размер на 116 963,88 лв., за 2018г.- получена по банков път сума в размер от 5 532.97 лв., със същото правно основание. Жалбоподателят намира, че това са обезщетения за нарушение на договорни правоотношения, въз основа на което лицето е провело заповедно производство реда на чл. 417 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/, за което по делото е приложена Заповед за изпълнение на парично задължение и е издаден Изпълнителен лист /лист 171-172 от приобщеното адм.д. № 3649/2020 по описа на АССГ/. Съгласно приложения изпълнителен лист и заповедта по чл. 417 от ГПК, се установява, че лицата Л. Й. и А. Й.-като продавачи по Нотариален акт №15, рег. № 642 от 18.05.2017 г., на основание т.2 от същия, са осъдени да заплатят на жалбоподателя сума, възлизаща на 240 000.00 лв., както и разноските в производството по чл. 417 от ГПК.

Установено е и, че процесните суми преведени по изпълнителното дело, са определени по вид и размер в т. 2 от Нотариален акт №15, рег. № 642 от 18.05.2017 г., за покупко продажба на недвижим имот, по описа на нотариус Д. Д., рег. № 117 на НК, РД- СРС /лист 143-145 от приобщеното адм.д. № 3649/2020 по описа на АССГ/. От съдържанието на договора, обективиран в посочения Нотариален акт, се установява, че: ревизираното лице е Купувач на недвижим имот, на стойност 120 000.00 лв., представляващ урегулиран поземлен имот /УПИ/ ХХ-363 и находящ се в [населено място], кв. В., ул. 1-ва № 26. с площ 892.00 кв. м. заедно с еднофамилна жилищна сграда с площ 83.00 кв. м. гараж и стопански сгради. По-голяма част от цената по покупко-продажбата - в размер на 105 000.00 лв., била осигурена от жалбоподателя с банков кредит съгласно сключен Договор за банков ипотечен кредит от 11.05.2017г. с [фирма]. Направените от лицето вноски за погасяване на кредитите били отразени при изготвената от ревизиращите съпоставка между получените доходи и извършени разходи. В т.2 от НА, е посочено, че: „ Продавачите Л...Й. и А...Й., декларират, че са единствени и законни собственици на продаваните имоти, че същите не са обременени с тежести, ипотек и възбрани, освен тези в полза на У. АД, както и с наемни договори, че не са сключвали предварителни договори.....както и, че по отношение на същите няма претенции за собственост, право на ползване или други иски от трети лица. В случай, че продавачите са потвърдили неистина или затаили истина в тази декларация, както и ако купувачът бъде съдебно отстранен от имотите, по причина, за която отговарят продавачите, както и ако в едномесечен срок от днес върху продаваните имоти бъдат наложени възбрани или други тежести или бъдат предявени иски претенции, произтичащи от правоотношения преди днешната покупко-продажба, продавачите ще заплатят на купувача обезщетение в двоен размер на продажната цена по този нотариален акт“.

Не е спорно, че сумата по т.2 от процесния Нотариален акт е претендирана в заповедното производство и въз основа на

издаден изпълнителен лист е била предмет на събиране в хода на изпълнително дело № 20178510406127, в резултат на подадена след сключване на сделката искова молба от С. Т. С.- майка на ревизираното лице и предишна собственичка на същия имот. Не са налице данни и доказателства, да е провеждано исково производство от длъжниците в заповедното производство, в срока за това във връзка със заповедта по чл. 417 от ГПК. Фактът, че е налице изпълнително дело, по които сумите са събрани и преведени, в частите, за процесните данъчни периоди, на жалбоподателя, сочи, че е налице годно, влязло в сила изпълнително основание, на което се основава провеждането на изпълнително производство. Фактът, че исквата молба, обосноваваща приложението на клаузата по т.2 от процесния нотариален акт, е майка на жалбоподателя, може да служи за косвено доказателство, в едно гражданско дело, че е било възможно да е налице недобросъвестност и от страна на купувача, с оглед съдържанието на т.2 от Нотариалния акт. Всичко това, обаче, може да бъде предмет на оспорване на процесния нотариален акт в един граждански съдебен процес, с оглед оборване на неговата доказателствена материална сила, като официален документ. Данни и доказателства, за провеждането на такова съдебно производство, а още по-малко за наличието на влязло в сила съдебно решение, с което същия е обявен за нищожен, в частта на т.2, и то не изцяло, например, липсват, както по ревизионното производство, така и не са представени в хода на настоящото съдебно производство. Това означава, че настоящият съд е обвързан от материалната доказателствена сила на процесния нотариален акт, както и от влезлите в сила заповед по чл. 417 от ГПК и издаден въз основа на нея изпълнителен лист, въз основа на които е валидно проведено изпълнително дело № 20178510406127, по което са събрани и преведени, спорните в производството суми за 2017г. и 2018г. в полза на жалбоподателя по банков път.

Въз основа на тези данни и закона, съдът приема, че клаузата по т.2 от т. 2 от Нотариален акт №15, рег. № 642 от 18.05.2017 г., за покупко продажба на недвижим имот, по описа на нотариус Д. Д., рег. № 117 на НК, РД- СРС, има характер на договорено обезщетение, което с оглед на това, че представлява фиксирана определяема сума-в двоен размер от продажната цена, по договора, има характер по-скоро на обезпечителна,

обезщетителна и санкционна неустойка. Същевременно същата в случая може да бъде квалифицирана и като уговорена като *изключителна*, доколкото при неизпълнение кредиторът може да претендира само нея без оглед размера на вредите, които реално е претърпял. По същество подобна уговорка представлява предварителен отказ на страната, в чиято полза е уговорена неустойката, да иска обезщетение за вредите, които надхвърлят стойността на неустойката. Такъв тип клауза следва да е допустима като израз на желанието на страните да ограничат отговорността за неизпълнение в определена степен, но не и като възможност за недобросъвестно изключване на отговорността на неизправната страна или за злоупотреба с право, в зависимост от неизпълнението по договора. Всъщност, в процесния случай, не се касае за неизпълнение на задължение по договора от страна на продавачите, а за неустойка, която е договорена, при предприемането на действия от трето лице, с претенции върху вещта, които могат да доведат евентуално до евикция на купувача. С оглед факта, че по делото не са налице данни за осъществена спрямо ревизираното лице, а и твърденията му, че продажбата не е развалена, съдът намира, че договорената в случая и осъществена на посоченото по делото основание, неустойка, като изключителна, в голяма степен би била основание за нищожност на неустоечното съглашение, поради противоречие с чл. 26, ал. 1, предл. трето ЗЗД. Поради липса на доказателства по делото, за проведено такова съдебно установяване по общия граждански ред, обаче, настоящият административен съд е обвързан и следва да приеме, че договорената неустойка е валидна. При анализа на нейния характер и съдържанието по договора, съдът прави извод, че наименована обезщетение, макар и представляваща неустойка, същата не попада в обхвата по съдържание на нормата на чл.8, ал.6, т.1 ЗДДФЛ , доколкото доходи от източник в страната, при тази хипотеза на закона са - неустойки и обезщетения, реализирани „вместо или заедно с друг доход“ от източник в Република България, а в случая главното правоотношение, доколкото неустойката винаги е акцесорно такова, е за покупко-продажба, по която ревизираното лице и купувач-платец на цена на имот, а не реализира доход. При това следва, че макар и договорена като обезщетителна неустойка, доколкото размерът и е определяем, се касае за договорно обезщетение, по смисъла на чл. 13, т. 3 от ЗДДФЛ и не следва да се третира като доход от други

източници по смисъла на чл. 35 от ЗДДФЛ, а още по-малко като обезщетение за пропуснати ползи, както са направили ревизиращите органи. На това основание, РА, в оспорената част е материално незаконосъобразен и необоснован.

За пълнота на изложението, съдът още веднъж посочва, че при всички данни, е възможно, клаузата за обезщетение, въз основа на депозиране на искова молба от трето лице, по т.2 от нотариалния акт, какъвто е процесният случай, да е била недоброръвестна и сключена с користна цел, но нито данъчните органи, нито настоящият съд, може в административното производство, да установява това и да го квалифицира като „неправомерен доход“. Това е в изключителната компетентност на общите граждански съдилища и дори при провеждане на едно такова производство от платците в изпълнителното производство, на процесните суми и установяване на нищожност на клаузата /за определени нейни части/, то това би било основание за връщане на недължимо платена сума, но не и определяне, по смисъла на закона на същата като доход от друг източник или за пропуснати ползи, подлежащ на облагане по ЗДДФЛ. Дори и в тази евентуална хипотеза –данък няма как да се дължи, защото би била налице нищожна сделка, която, като такава, не може да бъде облагаема.

Въз основа на изложеното, съдът намира жалбата срещу РА, в оспорената част за основателна, като същия противоречи на материалния закон и е необоснован, с оглед доказателствата по делото и като такъв следва да бъде отменен.

Съдебно-деловодни разноски, от страна на жалбоподателя не се претендират, поради което и не се присъждат.

Мотивиран от гореизложеното, съдът

## РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на К. П. С., ЕГН [ЕГН] [населено място], ж.к. Х. Д. [жилищен адрес] Ревизионен акт №Р-22220619002977-091-001/16.12.19г., издаден от П. Т. П.-орган възложил ревизията и Г. С. Б.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение №332/27.02.2020 на Директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., **в частта**, с който са установени задължения за данък върху дохода по чл. 17 от ЗДДФЛ и е начислен данък на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, в размер на 11 696,38 лв. за 2017г. и в размер на 553,28 лв., за 2018г., ведно с



дължимите лихви за забава, *като незаконосъобразен*.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14–дневен срок от съобщението до страните.

**Съдия:**