

РЕШЕНИЕ

№ 27591

гр. София, 18.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав, в
публично заседание на 30.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **9183** по описа за **2024** 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 подадена жалба от М. Б. Б., ЕГН [ЕГН] с адрес [населено място], бул. „А. Д. - К.“ № 121, ет. 1, ап. 5, чрез адв. Е. Б. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г. издаден от П. Г. Г. на длъжност началник на отдел - възложил ревизията и Ц. Г. Р. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията в Териториална дирекция при Национална агенция за приходи - С., потвърден с Решение №1087 от 07.08.2024г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) при Централно управление на Национална агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който ревизионен акт са установени допълнителни задължения на жалбоподателя за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физически лица (ЗДДФЛ) за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2019г. в размер на 2 138.34 лв. и съответните лихви в размер на 1 083.08 лв.

В сезиращата съда жалбата са изложени съображения, че ревизионния акт е неправилен и незаконосъобразен, издаден в противоречие с приложимите разпоредби на ЗДДФЛ и ДОПК. Навеждат се доводи, че ревизията неправилно е проведена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК, тъй като не са били налице визираните от органите по приходите предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за провеждане на данъчно-ревизионното производство по установения ред. Твърди се, че органите по приходите не са извършили задълбочен анализ на извършваните разходи от ревизираното лице, което е довело до сериозни грешки във формираните парични потоци, като не са взели предвид и декларираното от жалбоподателя, че освен установените разходи през периода заплатени от парите, които е имал в брой, са правени и допълнителни разходи за покупки на

книги, вестници, списания, посещения на кино, театър, опера, ресторанти, джобни пари за синът му и други подобни. Коментирано е, че в случай, че паричните потоци бъдат преизчислени, след отстраняване на допуснатите грешки, както и при съобразяване с декларирането от ревизираното лице разходвани суми, то ще бъде установено, че не е налице констатирания недостиг на средства, който да води до извод за приложимост на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, като при включването им и съпоставка на приходите и разходите, ще се установи, че няма недостиг на средства, а наличността ще съответства на декларираната. На следващо място се твърди, че ревизиращият екип неправилно е определил размера на разходваните суми за ревизираните години, като в самия ревизионен акт се съдържат противоречиви констатации, затова неправилно и без аргументация ревизиращият екип не е включил в признание разходи на сумите, които жалбоподателя е притежавал в брой. Моли съда да отмени Ревизионен акт № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г.

В съдебно заседание, жалбоподателят М. Б. се представлява от адв. Е. Б., която моли съда да постанови решение, с което да отмени издадения РА, като неправилен и незаконосъобразен. Претендира присъждане на разноски по предоставен списък по чл. 80 от ГПК, във вр. с чл. 144 от АПК.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – С., редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. М. Б. с приложено по делото пълномощно, моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана, а ревизионния акт потвърден като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение на осн. чл. 161 от ДОПК.

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 и правна страна:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220424001546-020-001 от 28.03.2024г. на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, с която е възложено извършването на ревизия на М. Б. Б. с ЕГН [ЕГН] за определяне на задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2019г. Заповедта е издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С.. П. Г. е определена за компетентен орган за възлагане на ревизията 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-01-849 от 31.10.2022г., издадена от директора на ТД на НАП С.. Заповедта за възлагане на ревизия е връчена по електронен път на 02.04.2024г., като за срок на ревизията е определен три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22220424001546-092-001 от 25.04.2024г., връчен по електронен път на дружеството на 26.04.2024г., срещу който на осн. чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение от ревизираното лице, което е прието за частично основателно.

Ревизията е приключила с издаване на Ревизионен акт № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г., издаден от служителите на ТД на НАП С. - П. Г. Г. - орган възложил ревизията и Ц. Г. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 30.05.2024г. От органите по приходите са били установени допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите в обхвата на ревизията, а именно за 2018г. в размер на 1 137.88 лв. и лихви в размер на 630.47 лв. и за 2019г. – в размер

на 1 000.46 лв. и лихви в размер на 452.61 лв., произтичащи от установено превишение на разходите/недостиг на парични средства за извършените разходи.

В хода на ревизията е констатирано, че М. Б. Б. е местно физическо лице по смисъла на чл. 6 от ЗДДФЛ, в качеството си на такова, на основание чл. 8 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за облагаемите си доходи, получени от източници в България и чужбина. За ревизираните периоди е било установено, че не е подавал годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 50 от ЗДДФЛ и не е получавал доходи по извън трудови правоотношения, с оглед неподадени справки по образец от трети лица по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени на М. Б. доходи по извън трудови правоотношения.

За обективното установяване на факти и обстоятелства, от органите извършващи ревизията, са били предприети действия подробно описани в ревизионния доклад. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с № Р-22220424001546-040-001 от 03.04.2024г., в отговор на което по електронен път на 14.04.2024г. са представени исканите документи и същите са подробно описани в РД.

С Протокол № Р-22220424001546-П.-001 от 03.04.2024г. са били приобщени доказателства събрани в хода на извършвана проверка приключила с издаването на ПСИДФЛ с № ПФ-22220523000310-073-001 от 28.03.2024г.

Въз основа на установените обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на М. Б. Б. е връчено Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с № Р-22220424001546-113-001 от 03.04.2024г., с което лицето е уведомено, че основата за облагане с данък върху доходите на физическите лица ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред, тъй като са констатирани обстоятелства, попадащи в обхвата на разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. Заедно с уведомленията на лицето е връчено и Искане за представяне на документи и писмени обяснения, с което на основание чл. 124, ал. 3 от ДОПК е изискано представянето на декларации, относно данни за имуществото, вида и размера на направените разходи и източниците на доходи за ревизираният период.

По отношение на връченото ИПДПОЗЛ са представени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК и лицето е изразило тезата си по обстоятелствата в писмено становище.

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК от органите по приходите е бил направен анализ на относимите обстоятелства по т. 1 - т. 16 от същата разпоредба. Доказателствата за наличие на посочените обстоятелства са били изведени от официални документи и документи с достоверни данни, в т. ч. данни в информационните системи на НАП, на представените документи от задълженото лице, както и документи от трети лица и институции за наличностите, движението и транзакциите по банковите сметки. Извършена е съпоставка между придобитите доходи и извършените разходи за всяка от ревизираните години.

Органите по приходите в проверката констатирани, че през ревизираните периоди жалбоподателят е работил по трудово правоотношение в търговско дружество „МЕТАЛКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], както и че е семеен с едно непълнолетно дете. Също така е била изготвена справка от информационната система на НАП за извършени покупки на стоки и услуги от лица регистрирани по Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС), както и справка от Столична дирекция на вътрешните работи (СДВР), сектор „Български документи за самоличност“ за пътуванията му извън страната.

Въз основа на цялата събраната информация, органите по приходите са направили съпоставка между реализираните от жалбоподателя доходи и извършените разходи като за определяне на основата за облагане с данък, ревизиращите органи взели предвид обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1 - 16 от ДОПК, относими към лицето.

Органите извършващи ревизия за определяне на началната разполагаема сума от парични средства в брой към 01.01.2018г., взели предвид установеното крайно салдо към 31.12.2017г. в размер на 20 570.24 лв., а след приспадане на притежаваните суми в брой през 2018г., на всички извършени разходи в брой и компенсирани недостиг на съпругата установили, че разполагаемата сума в брой към 31.12.2018г. в размер на 23 229.60 лв., която е била приета за начална разполагаема сума към 01.01.2019г. След приспадане на извършените разходи през 2019г. установили, че разполагаемата сума в брой към 31.12.2019г. е в размер на 39 172.60 лв. като за наличните средства по банкови сметки съобразили данните, получени от търговските банки, в които е било установено, че жалбоподателят има открити банкови сметки.

Служителите на агенцията за приходите, направили съпоставка на разходите и доходите, формирали данъчни основи и установили задължения за данъци на жалбоподателя.

При проверката приели, че ревизираното лице е разполагало със средства в брой към 01.01.2018г. в размер на 20 570.24 лв. и в размер на 23 229.60 лв. към 31.12.2018г. Също така е било установено наличие на средства по банкови сметки към 01.01.2018г. в размер на 15 057.28 лв. и към 31.12.2018г. в размер на 54 796.91 лв.

За 2018г., доходите на М. Б. били формирани от получени парични средства по трудови правоотношения - 90 088.28 лв., по вземания от трети лица – 1 000 лв. и от необлагаеми доходи – 428.65 лв., или всичко общо в размер на 91 516.93 лв. Разходите са определени в размер на 60 496.69 лв. формирани от: 1 200.00 лв. разходи за издръжка и живот; 372.48 лв. за комунални разходи по фактури от доставчици; 1 200 лв. разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия; 14 450.16 лв. платени суми по задължения към трети лица; 17 050 лв. за предоставени парични заеми от трети лица; 3 020.17 лв. за разходи за екскурзии; 15.80 лв. разходи за заплатени данъци; 7 753 лв. разходи за обучение; 259.19 лв. разходи на ПОС терминал; 6 937.55 лв. декларирани доставки в полза на жалбоподателя от търговци, регистрирани по ЗДДС в ИС на НАП; 59.70 лв. разходи за лихви и 8 118.64 лв. компенсирани недостиг на съпругата Ц. Б..

При направената съпоставка и анализ на имущественото и финансово състояние е било установено превишаване на разходите над доходите /недостиг/ в размер на 11 378.75 лв. като ревизиращите приели, че паричната сума са недоказани доходи на лицето, съответно данъчна основа. Установен е данък за внасяне в размер на 1 137.88 лв. и лихви за забава 630.47 лв.

Служителите на агенцията за приходите за определяне на началната разполагаема сума от парични средства в брой към 01.01.2019г., взели предвид установеното салдо към 31.12.2018г. в размер на 23 229.60 лв. и в размер на 39 172.60 лв. към 31.12.2019г. Също така било констатирано наличие на средства по банкови сметки към 01.01.2019г. в размер на 54 796.91 лв. и към 31.12.2019 г. в размер на 50 778.32 лв.

За 2019 г., доходите на жалбоподателя били формирани от получени парични средства по трудови правоотношения - 85 081.12 лв.; от необлагаеми доходи – 477.74 лв. и компенсация от Ц. Б. – 647.00 лв., или всичко общо в размер на 86 205.86 лв. Разходите са определени в размер на 84 286.03 лв. формирани от разходи 1 200.00 лв. разходи за издръжка и живот; 232.03 лв. комунални разходи по фактури от доставчици; 34 000.00 лв. разходи за закупуване на ценни книжа и дялови участия; 10 520.67 лв. платени суми по задължения към трети лица; 21 905.00 лв. по предоставени парични заеми от трети лица; 1 406.39 лв. разходи за екскурзии; 224.16 лв. разходи за заплатени данъци; 8 521.13 лв. разходи за обучение; 208.65 лв. разходи на ПОС терминал; 6 000.00 лв. декларирани доставки в полза на жалбоподателя от търговци, регистрирани по ЗДДС и 68.00 лв. разходи за лихви.

При направената съпоставка на сбора от налични средства по банкова сметка и получени доходи със сбора от наличните средства по банкова сметка към 31.12.2019г. и направените от лицето

разходи, е било установено превишаване на разходите над доходите /недостиг/ в размер на 10 004.57 лв. като приели, че паричната сума са недоказани доходи, с неустановен произход, като сумата е определена съответно и за данъчна основа. Установен е данък за внасяне в размер на 1 000.46 лв. и лихви за забава 452.61 лв.

Предвид установеното, че тази сума не съответствала на данните в информационната система на НАП за получените доходи е преценено, че са налице данни за укрити доходи - несъответствие между имущественото и финансово състояние и съответно обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, а именно, че 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 ревизирия период.

Ревизионния акт е връчен на 30.05.2024г. по електронен път, обжалван по административен ред на осн. чл. 152, ал. 1 от ДОПК с жалба с вх. № 94-М-425 от 07.06.2024г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-823 от 10.06.2024г. по регистъра на дирекция ОДОП С. пред горестоящият орган - директора на дирекция ОДОП.

С Решение № 1087 от 07.08.2024г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., потвърдил изцяло Ревизионен акт № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г. издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията. В решението си директорът на дирекция ОДОП е приел, че органите по приходите са констатирани за 2018г. и 2019г. обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - налице били данни за несъответствие между имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице като за ревизираните периоди са констатирани обстоятелства за получените приходи, доходи, източници на финансиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице, които не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирия период. Също така в решението си посочил, че връченото на лицето уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК и от мотивите на РА, органите по приходите са обосновавали наличието на обстоятелства за прилагане на особения ред на облагане по чл. 122 от ДОПК. При определяне задълженията на жалбоподателя му е предоставена възможност, чрез връчване на искания по реда на чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК да представи документи, доказващи размера и произхода на доходите си, като от негова страна е било взето становище по връчените ИПДПОЗЛ и уведомлението по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, но не са представени доказателства за опровергаване на соченото в уведомлението. В хода на ревизията е била изготвена съпоставка между доходите и разходите за двата ревизирани периода като е извършена обективна преценка на констатираните обстоятелства. Също така приел, че в процесния случай са били установени обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК - получените доходи не съответстват на направените разходи за ревизирия период като доказателствената тежест за оборване на констатациите на ревизиращите е на самия жалбоподател, и същият не е ангажирал доказателства, с които да ги обори. В решението си коментирал и, че не са основателни възраженията на жалбоподателя за наличие на т. нар. „резервен фонд“ в размер на

15 000.00 лв., които следвало да се вземат предвид за начална и крайна разполагаема сума за всяка една от ревизираните години, тъй като от посочената в РА информация, органите по приходите са установили налични парични средства в брой към 01.01.2018г. в размер на 20 570.24 лв. – сума, кореспондираща с установените разполагаеми парични средства в брой към 31.12.2017г. и към 31.12.2018г. сума в размер на 23 229.60 лв. А за начална разполагаема сума към 01.01.2019г. е приел, че е в размер на 23 229.60 лв., а към 31.12.2019г. в размер на 39 172.60 лв. и така приетите от органите по приходите начални и крайни разполагаеми суми са в по-голям размер от тези посочени в жалбата. Решението е връчено на жалбоподателя по електронен път на 09.08.2024г.

По делото са приобщени материалите от ревизионната преписка.

С оглед изясняване на спора от фактическа страна по делото е допусната и приета съдебно-икономическа експертиза (СИЕ), изготвена от вещо лице Г. А., със задача след като се запознае с доказателствата, приложени в административната преписка, извлечения от банкови сметки и др., да изготви нови парични потоци за 2018г. и за 2019г., като провери и съобрази и изложеното в жалбата по делото.

В заключението вещото е посочило, че е извършил анализ, съпоставки и изчисления за формиране на паричен поток на ФЛ за 2018г. и 2019г., като за да достигне до пълнота и изчерпателност на заключението, въз основа на резултатите от паричния поток е формирана данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ и следващо се на нея данъчна основа, задължение (данък) за 2018 г. и 2019г. и лихви. Вещото лице е посочило, че след преглед, справки, съпоставки, изчисления, при съобразяване с методиката, при изготвяне на паричен поток в РА и РД, която допуска доходи и разходи по касов и по банков път, изготвил паричен поток по позиции на доходи и разходи, разгледани отделно и общо за 2018г. и 2019г. Също така посочва, че тази методика по изготвянето на паричен поток допуска участието, както на салда и доходи (разходи) на парични средства в брой, така и на салда и доходи (разходи) на парични средства по банков път и самото приключване на паричният поток за установяване на резултат за годината се основава на формулата: начални салда на парични средства (в брой и по банкови сметки) плюс доходи (приходи) минус разходи, минус крайни салда на парични средства в брой и по банкови сметки.

В заключението си, вещото лице е дало два варианта, като във вариант № 1 е посочил, че за 2018г. при съпоставката на приходите и разходите, с участието на начални и крайни салда на парични средства в брой и по банкови сметки се достига до краен резултат за периода „недостиг“ - превишение на разходите над доходите в размер на 11 378.75 лв., а за 2019г. превишение на разходите над доходите в размер на 7 904.58 лв., като се достига до задължения, общо в размер на 2 916.40 лв., в т.ч. за данък в размер на 1928.33 лв. и за лихви за забава в размер на 988.07 лв.

Във вариант № 2 за 2018г. е достигал до краен резултат за периода „недостиг“ -

превишение на разходите над доходите в размер на 8 719.39 лв., а за 2019г. достигал до краен положителен резултат за периода в размер на 5 938.42 лв. и не се установявало превишение на разходи над доходи на парични средства като в този случай се достига до задължения, общо в размер на 1 355.06 лв., от които за данък в размер на 871.94 лв. и за лихви за забава в размер на 483.12 лв.

В съдебно заседание вещото лице, прави уточнение, че е изготвил вариант № 2, тъй като в писмени обяснения данъчно задълженото лице декларираше на няколко места, че е разполагало с една и съща наличност от 15 000 лева, като също така уточнява, че е установил технически грешки, които са били взети предвид и при двата варианта.

Съдът ще коментира заключението на вещото лице по долу в решението си.

В съдебно заседание е разпитан свидетеля Я. Н. К., който в показанията си заявява, че с жалбоподателя се познават от 1992г. и са близки семейни приятели. Поддържат чести контакти, виждат се почти всяка седмица като ходят на ресторант, кино или театър, също и на вечери, на които плащали сметки над 400 лв., а понякога и 500 лв. Определя разходите за културен живот месечно не по – малко от 1 000 лева.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена, чрез дирекция ОДОП – [населено място] на 21.08.2024г. с вх. № 53-04-579, в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице с правен интерес от оспорване, като адресат на ревизионен акт, с който в негова тежест са определени задължения и след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

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

Ревизионен акт № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г. е издаден като електронен документ, подписан е с квалифицирани електронни подписи на издателите му и съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона писмена форма. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г.) като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай, РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от

ЗЕДЕУУ по отношение, на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред - с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА, на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място ревизионният акт е мотивиран с констатациите, изложени в ревизионния доклад, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. За настоящата съдебна инстанция, от формална страна, РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е оправомощен съгласно Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022г. на директор на ТД на НАП, издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Със заповедта на П. Г. Г. на длъжност началник отдел „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП са й възложени функции на компетентен орган по чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Ревизионният акт, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни органи съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Ревизионният акт е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е издаден и при правилно приложение на материалния закон.

Данъчните задължения, за разглежданите периоди, са установени в резултат на прилагане на особения ред по чл. 122 - чл. 124 от ДОПК, след като е направен извод за наличие на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 - налице са данни за укрити приходи или доходи и т. 7 от ДОПК – 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 ревизирия период.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт, при извършена ревизия по реда на 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 от ДОПК е подкрепено със събраните доказателства. От тук следва извода, че в тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство, а оборването на презумптивната доказателствена сила на ревизионния акт, е на жалбоподателя.

За съда, на първо място е спазено изискването на разпоредбата на чл. 124, ал. 1 от ДОПК и ревизираното лице е уведомено, че органът по приходите е установил наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, както и че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК, ред. В изпратеното на жалбоподателя уведомление е определен 14-дневен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище, от което следва, че ревизиращите органи стриктно са спазили процесуалните изисквания относно провеждането на ревизията и определянето на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК.

На следващо място, налице е и основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК.

В настоящият случай за ревизираните години, органи по приходите са направили съпоставка между имуществото на ревизираното лице и неговите разходи и доходи, като са констатирали несъответствие - превишение на разходите над приходите във формирания паричен поток за съответните данъчни периоди. Органите по приходите са счели, че са налице хипотезите на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно, че са налице укрити доходи и данъчната основа е определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са посочени относимите хипотези. Установени са допълнителни задължения за данъчни периоди от 01.01.2018г. до 31.12.2019г. в размер на 2 138.34 лв. и съответните лихви за забава в размер на 1 083.08 лв.

В хода на ревизията са установени документи, удостоверяващи получени доходи от трудови и извънтрудови правоотношения, с получател М. Б. Б. за периода от 01.01.2018г. до 31.12.2019г.

Съдът споделя изводите на ревизиращият екип, като счита същите за обосновани с оглед събраните по делото доказателства и заключението на вещото лице във вариант № 1, като според СИЕ, за процесния период е налице превишение на разходите спрямо доходите на ревизираното лице.

Настоящият съдебен състав не кредитира вариант № 2 на експертизата, тъй като от предоставените доказателства се установява, че жалбоподателят е теглил суми, които превишават декларираното салдо и за които и в съдебното производство не бяха представени доказателства за тяхното разходване.

Относно приобщените в съдебното производство показания на свидетеля К., се констатира, че същите са общи, в тях липсва конкретика и изнасяне на обективни и проверими факти, които да могат да бъдат съпоставени с наличните писмени доказателства по делото. Съдът, отчете и близките отношения на свидетеля с жалбоподателя свидетелят, което е основание да се приеме, че същият е че е заинтересован от изхода на производството, в тази връзка показанията му не следва да се кредитират безрезервно без същите да са подкрепени и от други писмени доказателства. Доколкото обаче, както се посочи показанията са твърде общи и неконкретни, същите не могат да бъдат реално проверени, в тази връзка съдът, прави извод, че същите не следва да бъдат ползвани, доколкото не съдържат конкретна относима към делото информация и не установяват факти от значение за делото.

С оглед събраните доказателства, за съда правилно органите по приходите са определили началната разполагаема сума от парични средства в брой към 01.01.2018г. като са взели предвид установеното крайно салдо към 31.12.2017г., а именно в размер на 20 570.24 лв., а след приспадане на притежаваните суми в брой през 2018г., на всички извършени разходи в брой и компенсирани недостиг на съпругата установили, че разполагаемата сума в брой към 31.12.2018г. в размер на 23 229.60 лв., която е била приета за начална разполагаема сума към 01.01.2019г. Същите суми като начално разполагаеми са констатирани и от вещото лице в експертизата.

При изчисление на паричните средства в началото на 2018г., постъпленията, разходите и паричните средства в края на 2018г., правилно органите по приходите, което съответства и на приложената по делото експертиза, са установили като краен резултат за годината превишение на разходите над доходите в размер на 11 378.75 лева, като са определили дължим данък в размер на 1 137 .88 лева и лихви за забава 630.47 лева

Следва да бъде отбелязано, констатираното разминаване между експертизата, която установява за 2019г. превишение на разходите над доходите в размер на 7 904.58 лв. и посоченото в ревизионния акт - превишаване на разходите над доходите в размер на 10 004.57 лв. Установеното разминаване е от посоченото в РА установени парични средства - в размер на 89 950.92 лв. и установеното от експерта налично салдо за същият период, а именно в края на 2019г. – сумата в размер на 87 850.92 лв.

За полученото разминаване вещото лице е посочило, че е установило разликата от достигнатата сума в размер на 43 180 лв. от теглене на суми на АТМ/банкомат, а в ревизионния акт са били посочени 45 280 лв.

За получената разликата вещото лице е посочило, че по РА при заложена сума от 45 280.00 лв. се достига до наличност от парични средства в брой, с които е разполагал М. Б. през 2019г. в размер на 97 834.00 лв. От тях се приспадат

декларирани като предоставени в брой на Ц. Б. (съпруга) парични средства 21 905.00 лв. за плащане на режийни разходи на домакинство и дружество „Цветна градина М.“ и „Двуцветно“ ООД; 232.00 лв. платени на доставчици по фактури в брой и 6 000.00 лв. внесени на 31.12.2019г. от М. Б. в брой на каса по негова банкова сметка в „ПИБ“ АД и се достига до сума 69 697.00 лв., която е била разполагаема наличност (крайно салдо) на паричните средства в брой към 31.12.2019г., включена в паричния поток на М. Б. за 2019г. А при направеното изчисление от вещото лице е установено салдо за същият период – 87 850.92 лв.

В заключение, експертизата стига до извода, че финансовото състояние на жалбоподателя, не е позволявало да извърши разходите, установени от административния орган в хода на ревизионното производство.

С оглед на установеното настоящата съдебна инстанция, като се съобразява и с ограничението по чл. 160, ал. 6 от ДОПК приема, че за 2019г. сумата изтеглена от жалбоподателя от банкомата е 43 180 лв., поради което се налагат и следните преизчислявания за промяна на размера на налични паричните средства към 2019г., които се определят в размер 87 850.92 лв., а не сумата посочена в РА – 89 950.92 лв. С оглед на това преизчисляване (паричните средства в началото на 2019г. плюс постъпленията минус разходи, минус парични средства в края на 2019г.) се достига до превишение на разходите над доходите в размер на 7 904.58 лв., (а не както е установено по РА - 10 004.57 лв.), от което следва задължения за данък в размер на 790.46 лв. и за лихви за забава в размер на 357.60 лв., или общо за 2018г. и 2019г. в размер на 2 916.40 лв., от които данък в размер на 1 928.34 и лихва за забава в размер на 988.07 лв.

По силата на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ размерът на данъка се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто. По силата на чл. 123, ал. 1, т. 2 ДОПК разходите, които съществено превишават приходите/доходите на лицето представляват облагаем доход. Този облагаем доход се включва в общата годишна данъчна основа, върху която се определя размерът на данъка по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ.

В обобщение на гореизложеното съдът приема, че оспореният Ревизионен акт Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г. подлежи на изменение в обжалваната част за данъчен период 01.01.2019г. до 31.12.2019г., като съответният размер на данъка върху годишната данъчна основа, начислен по реда на чл. 48 от ЗДДФЛ, следва да бъде определен в размер на 790.46 лв. и за лихви за забава в размер на 357.60 лв., а в останалата си част, за определения данък за внасяне в размер на 1 137.88 лв. и лихви за забава 630.47 лв., представляваща задължения за данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018г., ревизионният акт следва да бъде потвърден като правилен, законосъобразен и обоснован.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че в настоящия случай са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК за извършване на ревизията на

жалбоподателя по особения ред на чл. 122 ДОПК, а възраженията, че органите по приходите неправилно са определили началното салдо, приходите и разходите за ревизираните години са неоснователни. От наличните по делото доказателства не е възможно да се направят различни изводи относно паричния поток за ревизираните периоди, а тежестта за тяхното опровергаване е на оспорващата страна.

При този изход на съдебния спор, съдът определя като частично основателни взаимните насрещни претенции на страните, съответно за присъждане на адвокатско възнаграждение и на юрисконсултско възнаграждение, но съразмерно на направеното с настоящото решение изменение на размерите на данъчните задължения, в посока намаляването им с общо 305.01 лв. (главници и лихви). Приложено са по делото адвокатско пълномощно за платено възнаграждение в размер на 900 лева, възнаграждение на вещото лице в размер на 1 350 лева и държавна такса в размер на 10 лева, което съразмерно на изменената част от ревизионния акт, съдът определя на основание чл. 161, ал. 1, предл. първо ДОПК, в размер на 214.02 лв. (двеста и четиринадесет лева и две стотинки). На ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на отхвърлената част (за 2 916.41 лв.) и на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, във вр. чл. 8, ал. 1, във вр. чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. ДВ, бр. 14 от 18.02. 2025г.) в размер на 563.22 (петстотин шестдесет и три лева и двадесет и две стотинки).

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 2 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, 79-ти състав

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалбата от М. Б. Б., ЕГН [ЕГН] Ревизионен акт № Р-22220424001546-091-001 от 28.05.2024г., потвърден с Решение 1087 от 07.08.2024г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция за приходите, като ОПРЕДЕЛЯ дължим на основание чл. 48, ал. 1, във вр. чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физически лица, данък върху общата годишна данъчна основа за 2019г. в размер на 1 148.06 лева (хиляда сто четиридесет и осем лева и шест стотинки), от които данък в размер на 790.46 лева и лихви в размер на 357.60 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да възстанови на М. Б. Б. с ЕГН [ЕГН] разходи за разноси, в размер на 214.02 лева (двеста и четиринадесет лева и две стотинки), съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА М. Б. Б. с ЕГН [ЕГН] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 563.22 лева (петстотин шестдесет и три лева и двадесет и две стотинки), съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

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