

РЕШЕНИЕ

№ 4280

гр. София, 02.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в
публично заседание на 02.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **10588**
по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от ДОПК вр. чл. 226 АПК.

Образувано е по жалба, подадена от В. И. В. – А. от [населено място], против Ревизионен акт /РА/
№ Р-22221122007315-091-001/25.06.2024 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и С.
М. М. - ръководител на ревизията, в частта, изменена с Решение № 1240/09.09.2024 г. на
директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, с която са й установени задължения за
данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 14 543,85 лв. и
лихви за забава – 11163,79 лв.

Релевират се доводи за незаконосъобразност на РА, като постановен в нарушение на материалния
и процесуалния закон. Твърди се ревизиращите са подхождали формалистично, предприемайки
данъчно облагане на ЗЛ при неизяснена фактическа обстановка и непълнота на доказателствата.
На следващо място се развиват аргументи за допуснати съществени процесуални нарушения
изразяващи се в неспазване на законовия срок за извършване на производството и предпоставките
за неговото допълнително и прекомерно удължаване, допустимо само в изключителни случаи.
Изразява се несъгласие с приетите от приходните органи в паричния поток стойности от 253
800,85 лв. и 322 538,89 лв., които са изцяло погрешни, недоказани и манипулират паричния поток
до парадоксалност. Според оспорващата единственият достоверен разход за периода е сумата в
общ размер на 57827,40 лв. Този разход не се оспорва тъй, като е заплатен по договор за
проектиране с "БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР" ЕООД, но не става видно по какви съображения сумата не
е вписана в паричния поток на лицето. Всички други стойности по баланса са произволни и
неверни. Не е ясно какъв е видът и характера на посочените на ред 27 колона три 18 000 лв.
„други разходи“ и не се установява документалната им обосновааност. Относно „здравни и

медицински разходи“ за 27195,20 лв. също липсва в РД пояснение и уточнение за основанието на разхода, на кое медицинско заведение е изплатена сумата и по какъв начин - в брой или по банков път. Банковите такси в размер на 2004,20 лв. /ред 25/ са нереалистични на фона на движенията по банковите сметки. Неизвестно е на какви доказателства се основават отбелязаните в таблицата „платени суми по задължения към трети лица-заеми, лизинги и др.“ в размер на 11 445 лв. /ред 20/. В съпоставката са включени „комунални разходи по фактури от доставчици“ - 30752,00 лв. Това прави РД вътрешно противоречив, защото според текстовата част на доклада „Виваком България“ ЕАД, „А1 България“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „Топлофикация“ ЕАД, „Софийска вода“ АД и „Електрохолд Продажби“ ЕАД в отговор на връчените им ИПДПОТЛ отговарят, че РЛ не е клиент на нито едно от изброените дружества. Във връзка с констатациите, че за ревизирания период лицето е получило по банковата си сметка парични средства от М. А. и Милиян Г. в размер на 20 110 лв. се сочи, че не е извършено разграничение на отделните постъпления от тези лица. При това положение и при липса на данни за това по повод на какво правоотношение доходът е изплатен/получен, няма как констатацията за такъв доход по повод имуществено несъответствие да се свърже с данъчния състав на чл. 35, т.6 от ЗДДФЛ. Постъпленията по банковата сметка на РЛ са квалифицирани като облагаем доход без да е установен вида и характера на постъпилата сума. Според жалбоподателката е следвало да бъдат извършени насрещни проверки на съответните платци, което не е сторено. Иска се отмяна на РА в оспорената част.

В съдебно заседание жалбоподателката не се явява и не се представлява. В молба от 29.04.2025 г. е заявена претенция за присъждане на разноски по делото.

Ответникът - директор на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. В., оспорва жалбата и моли за отхвърлянето ѝ като неоснователна. Моли при постановяването на съдебния акт да бъде съобразено заключението на вещото лице в неговата първа част, като счита, че по отношение на алтернативно изчислената съпоставка на получените доходи и на притежаваното от лицето имущество не са събрани доказателства за извадените от нея разходи или добавени приходи, така както твърди жалбоподателката. Моли да бъдат взети предвид и съображенията изложени в решението на директора на дирекция „ОДОП“ – С.. При отхвърляне на жалбата претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 2621,00 лева.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221122007315-020-001 от 05.12.2022 г. /л.19/, връчена по електронен път на 09.12.2022 г. Същото е с обхват определяне на задълженията на В. А. за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. Определен е тримесечен срок за извършване на ревизията, т.е. до 09.03.2023 г.

Срокът за извършване на ревизията е удължаван със ЗИЗВР от 02.03.2023 г. /л. 22/, ЗИЗВР от 05.04.2023 г. /л. 25/, ЗИЗВР от 20.04.2023 г. /л. 28/, както следва: до 07.04.2023 г., до 05.05.2023 г., до 04.08.2023 г. /във връзка с издадена заповед №Р-22221122007315-ЗИД-001 от 20.04.2023 г. на изпълнителния директор на НАП /л. 31/. Впоследствие срокът за приключване на ревизията е удължаван до 03.11.2023 г. със заповед № Р-22221122007315-ЗИД-002 от 20.07.2023 г. на изпълнителния директор на НАП /л. 32/; до 02.02.2024 г. въз основа заповед на изпълнителния директор на НАП с № Р-22221122007315-ЗИД-003 от 19.10.2023 г. /л.39/, съответно до

02.05.2024 г. със заповед № Р-22221122007315-ЗИД-004 от 29.01.2024 г. /л. 40/.

Всички ЗВР и ЗИЗВР са издадени от Т. Б. Г. - началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. /л. 17-18/.

Съставен е ревизионен доклад /РД/ № Р-22221122007315-092-001 от 16.05.2024 г., връчен по електронен път на 22.05.2024 г. Ревизираното лице не е упражнило правото си на възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Констатациите в РД са дали основание за издаване на процесния РА /връчен на 02.07.2024 г./.

Установени са задължения за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 15 043,85 лв. и са начислени лихви в размер на 11 547,59 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатирано в хода на ревизията несъответствие между притежаваното имущество на задълженото лице и направените разходи и декларираните/получени доходи за данъчен период 2016 г.

В хода на ревизията е установено, че В. А. е местно физическо лице и на основание чл. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Омъжена е с две деца, които са пълнолетни през ревизирания период. На съпруга на В. А.-Г. Й. А., също е извършена ревизия за установяване на задълженията на лицето за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, приключила с издаването на РА № Р-22221122007316-091-001/25.06.2024 г.

При провеждането на ревизията на лицето са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които е изискана информация относно притежаваното имущество, направените разходи и декларираните/получени доходи, копия от банкови извлечения по всички притежавани през периода от лицето банкови сметки. От органите по приходите е поискана и информация относно притежаваните от лицето парични средства в брой в началото и в края на периода, но до приключване на административното производство от задълженото лице не са представени никакви доказателства.

Изпратени са искания за представяне на документи, данни, сведения, книжа до трети лица, в това число и до търговските банки, в които РЛ има открити сметки, за предоставяне на информация за движение по тях. Получените документи са подробно описани в констативната част на РД. Извършени са и насрещни проверки на дружества, в които ревизираното лице притежава дялове. Изискано представянето на информация за изплащани възнаграждения и дивиденди на жалбоподателката през ревизирания период, както и относно предоставени или получени финансираня на или от В. А..

Ревизиращите са извършили също така насрещни проверки на М. А. във връзка с предоставянето на заем от страна на ревизираното лице и връщането на паричните средства; на „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] във връзка с фактурирани доставки към В. А. през 2016 г. и на „ХЕЛП КОНСУЛТ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] във връзка с извършвано счетоводно обслужване на дружествата, в които има участие ревизираното лице.

Направена е справка в информационния масив на НАП относно подавана от лицето годишна данъчна декларация /ГДД/ по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ, респективно получавани доходи по трудови или извънтрудови правоотношения, както и относно извършени от В. А. покупки от регистрирани по ЗДДС лица. Последните са подробно описани на стр. 21 от РД.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са обосנוвали извод за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи, както и 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 ревизирувания период. В тази връзка и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление с изх. № Р-22221122007315-113-001 от 09.10.2023 г., връчено по електронен път на 17.10.2023 г., като е определен 14-дневен срок за ангажиране на документи и вземане на становище. От жалбоподателката отново не са представени документи или писмени обяснения, поради което ревизиращите са заключили, че не са налице основания за отпадане на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за 2016 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Извършена е съпоставка между направените от лицето разходи и декларираните и/или получени доходи, в която са намерили отражение данните от събраните в хода на ревизионното производство доказателства.

Тъй като в хода на ревизията В. А. не е представила изисканите ѝ документи и писмени обяснения, то размерът на доходите и разходите ѝ е определен от органите по приходите въз основа на информацията, налична в програмните продукти на НАП, както и данните, получени от събраните доказателства от трети лица.

Констатирано е, че през 2016 г. лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г., не е получавало доходи от трудови или извънтрудови правоотношения, а единствено има информация за получаването на обезщетение за пропуснати ползи и неустойки по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ в размер на 2 900,00 лв., изплатени му от „ЛИДЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; самоосигурявало се чрез две дружества върху осигурителен доход в размер на 420 лв.

В приходната част на изготвената таблица за съпоставка на доходите на лицето с притежаваното от него имущество и направените разходи за периода са включени следните средства: получени по банков път парични средства в размер на 10 094.88 лв. – приети за доход, от които 2880,44 лв. са определени като доход от трудови правоотношения /получени по банков път средства от дружества, в които има участие РЛ/; 3276,46 лв. - доход от друга стопанска дейност /получени средства във връзка със закриване на сметка на дружеството, в което има участие лицето/; 3673,18 лв. - необлагаеми доходи /получени обезщетения от НОИ и изплатена щета от А. БЪЛГАРИЯ/ и 264.80 лв. - други източници на средства.

Ревизиращите са установили и два превода, за които липсва информация какво е основанието за тяхното получаване, а именно сума от 20000 лв. от М. А. и от Милиян Г. сума от 110.00 лв. Като основание за преводите е посочено единствено „захранване“. При извършената ѝ насрещна проверка М. А. представя единствено писмени обяснения, с които декларира, че някога назад във времето е получила заем от жалбоподателката, който е върнат през 2016 г. Декларирано е още, че предвид близките отношения между двете не са договаряни лихви, нито писмени договори. Така изложените твърдения не са кредитирани предвид липсата на каквито и да било доказателства и данни, които да ги подкрепят. Прието е, че преведените средства от М. А. представляват други облагаеми доходи за В. А. и същите са включени в приходната част на изготвената таблица, като същевременно са намерили отражение и в данъчната основа за облагане, определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

В разходната част на паричния поток изготвен на лицето са отразени следните суми: 499 лв. - платени към фитнес „Пулс“; 30 752,00 лв. - преведени на „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД във връзка с издадени от дружеството фактури; 27195,20 лв. - други суми, включени в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица и 2004,20 лв. - плащанията през ПОС терминал; 11 445.00 лв. – вноски на каса, направени от лицето за захранване на банкови сметки за периода; 22 800 лв., от които 4800 лв. – захранване на сметка на М. Т. и заплатен наем на Г. С. в размер на 18 000,00 лв.

За начално салдо от ревизиращите е приета сума – 0 лева в брой, а по банкови сметки - 253 800,85 лв., а към 31.12.2016 г. по банковите сметки са налични - 322538,89 лв. След извършена съпоставка на придобити доходи и имущество и извършени разходи от ревизираното лице за 2016 г. е установено превишение на разходите над доходите със сума от 130 328,56 лв.

При формиране на данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ, определена по реда на чл. 122 от ДОПК, е включена и сумата в размер на 20 110,00 лв. - укрити доходи, подлежащи на облагане. Така е формирана данъчна основа общо от 150 438,56 лв., съответно са установени задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 15 043,85 лв. и са начислени лихви - 11547,59 лв.

На 09.07.2024 г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП е подадена жалба с вх. № 94-В-361 по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-955 от 11.07.2024 г. по регистъра на дирекция "ОДОП" С., с която В. А. оспорва процесния РА.

С решение № 1240/09.09.2024 г. директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, след извършена преценка на мотивите изложени в РА и РД и с оглед приложените към административната преписка доказателства е приел, че жалбата е частично основателна с аргумент, че неправилно е прието за начално салдо към 01.01.2016 г. сумата от 0 лева, вместо 5000 лв. Това е наложило РА да бъде изменен в частта на определените допълнителни задължения за 2016 г., като за данъчна основа е приета сумата от 145 438,56 лв. (125 328,56 лв. + 20 110,00 лв.), съответно дължимият данък за периода е променен на 14543,85 лв. и лихви за забава 11163,79 лв. За неоснователни са счетени останалите възражения в жалбата доколкото от страна на РЛ не са опровергани по никакъв начин констатациите в РА, не е оказано никакво съдействие на ревизиращите, не са ангажирани доказателства, че приетите за укрити доходи са необлагаеми по смисъла на чл. 13 ЗДДФЛ. Органите по приходите са установили по безспорен начин, че направените от жалбоподателката разходи надхвърлят многократно, получените за периода доходи. Така видно от констативната част на РД лицето е захранвало през периода своите сметки, извършвало е покупки и преводи към трети лица, за които не е ангажирало доказателства какъв е произходът на паричните средства, нито пък е дало никакви обяснения в тази насока декларирани от регистрирани по ЗДДС лица доставки, фактурирани на В. А., а на стр. 23 направените от лицето други разходи през годината. Самата жалбоподателката потвърждава част от така установените разходи /платени към „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД в размер на 57 827.40 лв./.

Разходите по фактурите, издаден от „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД са намерили отражение в разходната част на изготвената таблица на ред 15 /отразена е фактура № 3021/15.02.2016 г./ и ред 24 /отразена е фактура №3675/12.07.2016 г./ и същите са от формирания недостиг за периода наред със заплатения наем на Г. С. /18 000,00 лв./, преводите към М. Т. 4 800,00 лв./ и направените вноски на каса и по банков път са довели до нарастване на крайното салдо по банковите сметки на лицето със сума в общ размер на 68 738,04 лв.

Решаващият орган е приел за неоснователни оплакванията за наличие на неточности при определяне на размера на разходите на лицето. В тази връзка е отбелязано в мотивите на решението, че отразените в табличен вид разходи са установени след извършени запитвания до трети лица, изискани са доказателства от жалбоподателката и са направени справки в информационния масив на НАП. Получените данни са съпоставени и с извлеченията от банковите й сметки, респ. с извършените парични преводи от лицето.

В хода на настоящото производство е изслушана съдебно-счетоводна експертиза /основна/, изготвена от в.л. Ж.. Заключение е оспорено в с.з. проведено на 20.05.2025

г. с аргумент, че е необосновано, несъобразено с доказателства по делото и методологически неправилно, като съдът споделя това становище и счита, че същото не следва да бъде кредитирано. След като по силата на чл. 160, ал. 1 ДОПК съдът е длъжен по същество да реши въпроса относно законосъобразността на оспорения РА и дължимостта на обжалваните по делото данъчни задължения, то на основание чл. 171, ал. 2, изр. 2 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК с протоколно определение от 23.09.2025 г. допусна служебно допълнителни задачи към ССЕ.

В с.з на 02.12.2025 г. е прието заключението на в.л. О. Т. /без възражения от страните/. Съдът кредитира допълнителното заключение като безпристрастно и компетентно изготвено, като възприема за правилен вариант 1, като съображения в тази насока ще бъдат изложени в мотивите на съдебния акт.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Предмет на настоящото съдебно производство по същество (чл.160, ал.1 от ДОПК) е РА в частта изменена с Решение № 1240/09.09.2024 г. (чл. 156, ал.1 от ДОПК) на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

Жалбата е допустима, като подадена в законния срок, от ревизираното лице до компетентния съд, след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА. Разгледана по същество същата е частично основателна.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал. 2 и чл.119, ал. 2 от ДОПК орган по приходите. Спазена е формата по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид чл. 120, ал. 2 ДОПК, представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника доказателства на хартиен и електронен носител, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Досежно релевираните с жалбата доводи за допуснати съществени процесуални нарушения свързани с необосновано удължаване на срока на ревизията съдът намира за неоснователни същите. Както нееднократно е изразявал становище ВАС неспазването на срока фиксиран в разпоредбите на чл. 114 от ДОПК не води нито до нищожност на РА, нито до неговата незаконосъобразност, а като резултат до невземане предвид процесуалните действия на ревизиращите органи, извършени след сроковете за извършване на ревизията. В конкретния случай обаче заповедите, с които ревизията е била удължавана са издадени от компетентен орган, като са налице и заповеди за изпълнителния директор на НАП на основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК.

Спорните задължения на жалбоподателката за ревизирания период са определени съгласно приложимите разпоредби на чл. 122-124 от ДОПК.

Относно съответствието на РА с материалния закон, съдът съобразява следното:

Органите по приходите могат да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК основа, когато 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.

Съответно, с разпоредбата на чл. 123, ал. 1 от ДОПК е въведена презумпцията, че 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: 1. 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; 2. 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.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА 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, но доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Въпросното правило ясно и точно указва, кому лежи доказателствената тежест относно релевантните факти, при спор относно законосъобразността на ревизионен акт издаден в производство реда на чл. 122 от ДОПК, като придава отнапред установена материална доказателствена сила на съдържащите се в ревизионния акт фактически констатации. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, в тежест на органите по приходите е да установят наличието на основание за облагане по аналог, 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. За разлика от типичните ревизионни производства, в които ревизиращите безусловно изискват субектът да установи изгодни за себе си факти и обстоятелства, в хипотезата, при която се реализира отговорност по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК за съответното лице, всички факти и обстоятелства от предвидения фактически състав следва да се установят при условията на пълно първоначално доказване пред съда, респективно, за да се премине към този ред на определяне на данъчната основа тези факти и обстоятелства следва да се установят по несъмнен начин от органа по приходите в хода на ревизията - чл. 170, ал.1 от АПК вр. с §2 от ДОПК.

В случая е спазена нормативно регламентираната процедура за това по чл. 124 от ДОПК - задълженото лице е уведомено по предвидения в закона ред и от него е изискано да декларира точният размер на доходите и извършени разходи за ревизирания период с декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

За да се предприеме ревизия по посочения ред, е послужило обстоятелството, че е прието наличието на предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 7 ДОПК, а именно: т. 2 - налице са данни за укрита приходи и т. 7 - получените приходи, доходи, източници на финансиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му

състояние за ревизирия период. За да достигне до този извод, органът по приходите е установил, че за ревизирия период В. А. не може да докаже доходите, които е получила и с които е извършила разходи, които надхвърлят размера на финансовите постъпления, поради което правилно е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Този извод се подкрепя от извършената съпоставка на имущественото и финансовото състояние на лицето за ревизирия периоди въз основа на събраните доказателства в хода на ревизионното производство. За да извърши разходите в съответните обеми, задълженото лице е притежавало средства в съответния размер като констатираната разлика (превишение на разходите), правилно е квалифицирана като доход по смисъла на чл. 123 от ДОПК, за който се дължи данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ. Същият не е деклариран по съответния ред и не е обложен и съответно е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

С оглед изложените аргументи, правилно органите по приходите са констатирани, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и законосъобразно ревизионното производство е проведено по особения ред на чл. чл. 122 - 124а от ДОПК.

Основните възражения на жалбоподателката са свързани с размера на началното и крайното салдо отчетено от органите по приходите по банковите й сметки; отчетените „здравни и медицински разходи“ от 27195,20 лв., банковите такси – 2004,20 лв. отчетени като разход на ред 25 от РД, отчетената сума от 18 000 лв. – „други разходи на ред 27 от РД, „платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др.“ на ред 20 – 11445 лв.; 30752 лв. отчетени в РД като „комунални разходи по фактури от доставчици“, получените суми по банков път с неустановен произход в размер на 20110 лв.

Тези оплаквания са частично основателни, като в тази връзка съдът съобразява следното:

По отношение на началното салдо: видно от констатациите в РД /таблица на стр. 23 и 24 от РД/ приходните органи са приели, че към 01.01.2016 г. лицето е разполагало с 0 лева в брой и 253 800,85 лв. по банкови сметки, а към 31.12.2016 г. наличностите по банкови сметки е 322538,89 лв.

При административното оспорване на РА решаващият орган приема, че към началното салдо вместо 0 лева следва да бъде отнесена сума в брой 5000 лв.

Неоснователно е оплакването в жалбата свързано с констатациите в РД свързани с наличието на сумата от 253 800,85 лв. по банкови сметки. Сума в посочения размер е установена и от в.л. Т. и съобразена при изготвяне на паричния поток в таблица на стр. 10 /л. 222/, като в констативно-съобразителната част експертът подробно е описал всички открити банкови сметки на РЛ, с посочване на конкретните банки, респ. начално и крайно салдо по тях за процесната година. Съдът съобразява и направените от в.л. уточнения на стр. 6 /л. 218/, а именно, че съгласно основната експертиза салдото към 01.01.2016 г. е 268 142,14 лв., като разликата произтича от факта, че сумата от 14540 лв. е включена два пъти в началното салдо /веднъж като салдо по сметка като салдо по с/ка с IBAN; [банкова сметка] и втори път като приход в с/ка с IBAN; [банкова сметка]/; не е включена сумата 198.71 лв., която е салдо на 01.01.2016 г. по с/ка с IBAN: [банкова сметка]: Начално салдо 01.01.2016 г. - 101.60 евро = 198.71 лв.

Определеното от в.л. Т. салдо към 01.01.2016 г. от 253 800.85 лв. съвпада с определеното салдо за същия период от органите по приходите /л. 55/.

Относно крайното салдо по банкови сметки на лицето настоящият състав кредитира допълнителното заключение на ССЕ и направените изчисления, а именно, че същото е в

размер на 308 051,74 лв., а не приетата от ревизиращите сума от 322 538,89 лв., която е завишена със сумата от 14540 лв. /стр. 7 от допълнителната ССЕ/.

С оглед гореизложеното съдът приема, че РЛ е разполагало към началото на процесния период със сума от 5000 лв. в брой, 253 800,85 лв. по банкови сметки, а към 31.12.2016 г. в банковите сметки са налице 308 051,74 лв.

Във връзка с приетите от органите по приходи разходи за банкови такси – 2004,20 лв. включени на ред 25 на стр. 24 от РД съдът намира, че сумата е завишена, като с оглед приетото допълнително заключение стр. 9 /л. 221/ този разход е в размер на 114,04 лв., който правилно е отразен в паричния поток представен в табличен вид от вещото лице на стр. 11 /л. 223/.

Неоснователни са твърденията в жалбата касаещи сумата от 18 000 лв. – „други разходи“ на ред 27 стр. 24 от РД. Тези средства правилно са включени в разходната част на лицето доколкото и вещото лице потвърждава също на стр. 8 /л. 220/ за направен превод по банков път от РЛ към Г. Л. С. за наем в размер на 18000 лв.

Във връзка с „платени суми по задължения към трети лица – заеми, лизинги и др.“ на ред 20 стр. 24 от РД – 11445 лв., както ревизиращите, така и вещото лице потвърждават, че тази сума представлява извършено от РЛ захранване на банковата му сметка в „Про Кредит Банк България“ АД /стр. 8 от допълнителното заключение/, поради което законосъобразно същата е отразена като извършен разход през 2016 г.

Правилно на ред 22 на стр. 24 от РД е съобразена и сумата от 4800 лв. като предоставена сума на трето лице – М. Т., отразена и от в.л. на стр. 8 /л. 220/, респ. и съобразена при извършената съпоставка на приходи и разходи направена в таблицата на стр. 10 и 11 от допълнителната ССЕ /л. 222, 223/.

Във връзка с възражението относно сумата от 30752 лв. отчетена като разход на стр. 24 от РД като „комунални разходи по фактури от доставчици“ на ред 15 и „здравни и медицински разходи“ отчетени на ред 24 на стойност 27195,20 лв., настоящият състав намира същото за частично основателно. Видно от мотивите на решаващия орган /стр. 7 от решението/ това всъщност са отразените в разходната част на изготвената таблица на ред 15 фактура № 3021/15.02.2016 г. и на ред 24 - фактура № 3675/12.07.2016 г., издадени „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД. Следва да се отбележи, че жалбоподателката не възражава относно отразяването в разходната част на сумите платени към „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД, но в случая неправилно същите са посочени в таблицата на стр. 24 от РД като „комунални разходи по фактури от доставчици“ и „здравни и медицински разходи“. Неправилни са и стойностите отразени в РД свързани с тези плащания, като съдът приема, че правилната сума е в общ размер на 57827,40 лв., включваща заплатен аванс от 30750 лв. по фактура № 3021/15.02.2016 г. и 27077,40 лв. плащане по фактура № 3675/12.07.2016 г., издадени „БУЛ ТРЕЙД ФАКТОР“ ЕООД /съгласно допълнителна ССЕ стр. 8 – л. 220/.

Досежно твърденията за получени заеми от РЛ за 2016 г. в размер на 20000 лв. от М. А. и 110 лв. от М. Г. за 2016 г. съдът намира за недоказана защитната теза на оспорващата, че тези суми представляват върнати заеми. Както в хода на ревизионното производство, така и при оспорването на РА по административен и съдебен ред от жалбоподателката не са ангажирани доказателства, че така посочените суми са необлагаеми по смисъла на чл. 13 ЗДДФЛ, независимо от дадените в този смисъл указания с протоколно определение от 10.12.2024 г. /л. 132 гр./.

В тази връзка следва да бъде отчетено, че договорът за заем е реален, поради което, за

да се приеме, че е сключен и е породил действие, е необходимо да е извършено реално предаване на заместимата вещь (пари) от заемодателя на заемателя. Едва тогава е налице възникнало облигационно правоотношение, което поражда едностранно за заемателя задължението да върне заетата сума пари или заместима вещь от същия вид, количество и качество. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, от жалбоподателката, така и от М. А. не са представени доказателства обосноваващи извод за възникнали заемни правоотношения – договори за заем, разписки за реално предаване на сумите от заемодател /РЛ/ към заемателите /М. А. и М. Г./. М. А. представя на 12.10.2022 г. /в хода на ревизията/ единствено писмени обяснения /л. 90 от Приложение № 1, обективирани и в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221023186271-141-001/26.01.2024 г. /л. 85 от Приложение № 1/, в които сочи „получих от В. А. паричен заем от 20 000.00 лв., който върнах по банков път през 2016 г., не сме имали уговорка да заплащам лихва, защото това е приятелска услуга“.

По отношение на сумата предоставена от Г., макар спрямо него да не е извършена насрещна проверка в хода на ревизията, то от страна на оспорващата в настоящото производство също не са ангажирани доказателства относно произхода на средствата.

Следва да се отбележи, че съобразно чл. 2 от ЗДДФЛ обект на облагане по този закон са доходите на местните и чуждестранните физически лица. Доходите могат да бъдат с различни източници - чл. 10, ал. 1 от ЗДДФЛ, като в т. 6, ал. 1, чл. 10 /в приложимата редакция/ са посочени доходи от източници по чл. 35, както и доходи, облагаеми с окончателни данъци по този закон. По аргумент от чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ изброяването на източниците не е изчерпателно. От разпоредбите на чл. 2, 3 и 10 ЗДДФЛ следва разбирането за дохода като положително изменение в имуществото на физическото лице. Както е посочено и в мотивите на ТР № 11 от 03.12.2021 г. на ВАС, по т. д. № 3/2020 г. систематично разпоредбата се намира в раздел VI - доходи от други източници, като в т. 1 до т. 5 са посочени видовете източници, а в т. 6 е предвидено източникът да е различен от посочените, но установен като такъв. Следва да се приеме, че с постъпването на посочените парични средства в патримониума на ревизирувания субект се е увеличило неговото имущество и това увеличение представлява доход по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, който доход е квалифициран като такъв по чл. 10, ал. 1, т. 6 ЗДДФЛ, участва при формиране на данъчната основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и се облага с данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

В случая са налице безспорни доказателства – неоспорените от жалбоподателката извлечения от собствените ѝ банкови сметки. При това по общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. и с чл. 144 от АПК и § 2 от ДР на ДОПК В. А. следва да установи в условията на пълно доказване избраната от нея защитна позиция, т. е. наведените фактически твърдения за изключване квалифицирането на полученото като доход.

При установените по делото факти в случая безспорно е налице обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред. Съгласно чл. 124, ал. 2 ДОПК при установено основание по ал. 1 на чл. 122, доказателствената тежест за оборване фактическите констатации в ревизионния акт в производството по оспорването му, е на ревизираното лице и в случая не е изпълнена.

С оглед горното съдът намира за законосъобразни изводите на ревизиращите, че сумата от 20110 лв. има характер на укрит приход и следва да бъде включена при изчисляване на размера на данъчната основа за 2016 г. доколкото и в съдебното производство от страна на жалбоподателката не се ангажираха доказателства, че тези средства са

необлагаеми /по арг. чл. 13 ЗДДФЛ/.

Предвид изложените по-горе съображения свързани с възраженията на оспорващата съдът възприема вариант 1 от допълнителната ССЕ.

Така в приходната част на паричния поток следва да бъдат включени следните доходи отразени на стр. 7, 8 и в таблицата на стр. 10 и 11 /вариант 1 от допълнителната ССЕ/: доходи от трудови правоотношения за 2016 г. – 2880,44 лв.; доходи от друга стопанска дейност за 2016 г. – 3276,46 лв., внесена сума по с/ка с IBAN: [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД от „М Нони БГ“ ЕООД във връзка със закриване на сметката на дружеството, в което има участие В. А.; 20110 лв. – други облагаеми доходи – получени от М. А. и М. Г. /отразени и в РД на стр. 23 ред 8/; Необлагаеми доходи в общ размер на 3673,18 лв. /отразени и в РД на стр. 23, ред 9/, от които обезщетение от НОИ – 497,31 лв. и заведена щета от Застрахователно дружество „А.“ - 3175.87 лв.; доходи подлежащи на облагане с окончателни данъци за 2016 г. - 2900.00 лв. /отразени на ред 10 в РД на стр. 24/ внесена сума от „Лидл България“ ЕООД /обезщетение за пропуснати ползи и неустойки по чл. 35, т. 1 от ЗДДФЛ по с/ка с IBAN: [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД; Други източници на средства в общ размер на 3145,24 лв. /подробно описани на стр.7, 8 – л. 219, 220; приходи от лихви по банкови сметки – 3675,92 лв. /л. 220/.

В разходната част на паричния поток следва да бъдат отнесени следните суми подробно изброени от в.л. на л. 220-222: - Разходи за издръжка живот – „Фитнес пулс“ - 819.00 лв. платени от с/ка с IBAN; [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД; - Разходи по фактури от Доставчици: „Бул Трейд Фактор“ ЕООД общо 57 827.40 лв.; - Захранване на сметка от В. А./ -11445.00 лв. - преведена от В. А. по с/ка с IBAN: [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД; - предоставени суми на трети лица - М. Т. /отразена на ред 22 стр. 24 от РД/ от банкова сметка с IBAN: [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД - 4800 лв. /отразени и на ред 22 в РД на стр. 24/; банков превод към Г. Л. С. за наем по банкова сметка с IBAN: [банкова сметка] в „ПроКредит Банк България“ АД - 18000 лв. /отразени и на ред 27 в РД на стр. 24/; разходи в размер 45,80 лв. към доставчици на медицински услуги, регистрирани по ЗДДС, които в периода 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г. са предоставяли такива на В. А. /л. 54/; банкови такси в общ размер на 114,04 лв.; - разходи по Фактури от Доставчици /подробно изброени на л. 221 и 222, вкл. разходи към Фешън дейс отразени на ред 9 в РД/ в общ размер на 4749,15 лв.

Предвид изложените по-горе мотиви съдът намира, че извършената съпоставка на приходи и разходи за процесния период следва да бъде коригирана, респ. следва да бъдат преизчислени задълженията на РЛ както следва:

За начално салдо към 01.01.2016 г. съдът приема сумата от 5000 лв. в брой и 253800,85 лв. по банкови сметки. Така за 2016 г., като съобрази горепосоченото салдо, така и дадените от в.л. в табличен вид /л. 222, 223/ съпоставки на приходи и разходи, съдът определя, че е налице недостиг в размер на 107390,04 лв. Същият е изчислен съобразно методиката възприета от ревизиращите, а именно: $k2 + k3 - k4 - k5$, т.е. 258800,85 лв. + 39661,24 лв. – 97800,39 лв. – 308051,74 лв.

При съобразяване с установения недостиг от 107390,04 лв. и 20110 лв. получена сума по банков път с неустановен произход, съдът приема, че размерът на данъчната основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2016 г. е 127500,04 лв., а дължимият данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ е 12750 лв. и лихви за забава – 9786,84 лева, вместо установената от решаващия орган главница от 14543,85 лв. и лихви 11163,79 лева.

При това положение жалбата се явява частично основателна, като РА следва да се отмени като незаконосъобразен за сумата над 12750 лв. главница до установените с решението на директора на Д „ОДОП“ – С. задължения от 14543,85 лв. и сумата над 9786,84 лева до 11163,79 лв., като се отхвърли като неоснователно оспорването досежно установения от съда данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за 2016 г. от 12750 лв. и лихви – 9786,84 лв.

По разноските:

С оглед горното, при общ материален интерес от 25707,64 лв. и съобразно потвърдената част от РА /22536,84 лева/ в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 2428,32 лв.

В молба, депозирана от адв. Н. на 29.04.2025 г., оспорващата претендира присъждане на разноси по делото, които в случая са в общ размер от 1752 лв., от които 10 лева платена държавна такса и 1742 лв. – депозит за ССЕ.

Съобразно уважената част от жалбата /3170,80 лв./ в полза на В. А. се дължат разноси - 216,09 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22221122007315-091-001/25.06.2024 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1240/09.09.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, в **ЧАСТТА**, с която на В. И. В. – А. са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. за сумата над 12750 лв. до установения с РА размер от 14 543,85 лв. и лихви за сумата над 9786,84 лв. до установения с РА размер от 11163,79 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. И. В. – А. от [населено място] срещу ревизионен акт № Р-22221122007315-091-001/25.06.2024 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1240/09.09.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, в **ЧАСТТА** относно установените й задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 12750 лв. – главница и 9786,84 лв. – лихви за забава.

ОСЪЖДА В. И. В. – А., ЕГН – [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [жк], [жилищен адрес] да заплати в полза на Национална агенция за приходите сумата от 2428,32 лв. /две хиляди четиристотин двадесет и осем лева и тридесет и две стотинки/ – разноси по делото.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати в полза на В. И. В. – А., ЕГН – [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [жк], [жилищен адрес] сумата от 216,09 лв. /двеста и шестнадесет лева и девет стотинки/ – разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: