Р Е Ш Е Н И Е
№ 42189

гр. София, 29.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Трето отделение 73 състав,** в публично заседание на 30.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **6087** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Н. Т. А., чрез адв.М. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002223004717-091-001/19.02.2024 г., издаден от Б. И. Б.- орган, възложил ревизията и С. Д. Ц.– ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение №615/09.05.2024 г. от директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

В жалбата се релевират подробни аргументи относно нищожност на РА, поради липса на териториална компетентност, с искане за обявяване на акта за нищожен. Позовава се на съдебна практика на Върховния административен съд /ВАС/, като цитира конкретни решения в тази насока. Отделно от това по същество оспорва наличието на основания за провеждане на производството по реда на чл.122 от ДОПК.Твърди се, че в случая е налице неправилно определяне на началната разполагаема наличност към 01.01.2021 г. Жалбоподателят твърди, че органът по приходите неправилно не е пренесъл положителни остатъци от предходните данъчни периоди (2016–2020 г.) като реално разполагаеми средства в брой към началото на 2021 г. Предвид това, в условията на алтернативност моли ревизионния акт да бъде отменен като незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата. Моли съда да отмени ревизионния акт по съображения, изложени в жалба, които счита, че се подкрепят от изготвените по делото съдебно-счетоводни експертизи. Сочи, че водещата им теза е тази, че лице е разполагало с необходимия финансов ресурс към началото на 2021г. и като втора

теза е, че дори да не се приеме, че това е така, то не е имало основание да бъдат установени задължения, т.е. двете тези не си противоречат. Претендира разноски, съгласно списък. В депозираните писмени бележки от 28.10.2026 г. жалбоподателят навежда допълнителни съображения: поддържа, че Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. съдържа означение „Expired certificate“ и не е подписана с валиден КЕП, което опорочава оправомощаването; че процесните 399 400,00 лв. представляват оборотни средства на самото дружество „Вержи – 2010“ ЕООД, изтеглени от касата с 9 броя РКО за захранване на банковата сметка, за което е извършена счетоводна поправка; че договорът за заем от 01.01.2021 г. е реализиран едва през м. декември 2021 г. и е финансиран с изплатен дивидент от 435 000,00 лв.; че реалната начална наличност към 01.01.2018 г. е 176 528,08 лв. (вкл. 99 000,00 лв. върнат заем от 2016 г.), а към 01.01.2021 г. – 379 890,63 лв.; че в ревизионния доклад установеното превишение за 2021 г. е отразено като 0,00 лв.; както и че данък по ЗДДФЛ не може да се начислява въз основа на моментен недостиг през годината, а само на годишна база.

Ответната страна– директора на дирекция ОДОП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Възразява на основание чл. 161, ал. 3 от ДОПК, във връзка с претенциите за разноски. Счита, че независимо какъв е изхода от делото, в случая на жалбоподателя не се следва присъждане на разноски дотолкова, доколкото многократно се сменя тезата и във връзка с това ангажира нови доказателства, последните от които от 29.05.2026 г. РКО и корекции на счетоводни записвания, като поддържа, че тезите на жалбоподателя си противоречат. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения излага в представени писмени бележки.

Софийска градска прокуратура не изпраща процесуален представител.

Съдът, с оглед предмета на служебна проверка, твърденията на страните, данните по преписката и събраните доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002223004717-020-001/04.08.2023 г., връчена на 16.08.2023 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №0-22002223004717-020-002/13.10.2023 г. и ЗИЗВР №-22002223004717-020-003/16.11.2023 г. е възложена ревизия на Н. Т. А. за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2018 г. до 2021 г. Заповедите са издадени от Б. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022 г. и Заповед №З-ЦУ-1637/03.08.2023 г., издадени от зам. изпълнителен директор на НАП, Заповед №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2022 г., издадена от изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г, на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002223004717-092-001/22.01.2024 г., връчен на същата дата но електронен път. Срещу РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт №Р-22002223004717-091-001/19.02.2024 г., издаден от Б. И. Б.- орган, възложил ревизията, и С. Д. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т.- ръководител на ревизията, връчен на 05.03.2024 г. по електронен път. С РА са установени допълнителни задължения за внасяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г. в размер на 39 940.00 лв. и са начислени лихви за забава в размер 8 454.45 лв.

Ревизията е повторна за ревизираните данъчни периоди и вид задължение, във връзка с Решение №1038/27.07.2023 г. на директора на дирещия ОДОП С., с което РА №Р-22221322003673-091-001/17.05.2023 г., е отменен и преписката върната за извършване на втора ревизия.

В хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, описани в

констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения РА.
Установено е, че Н. Т. А. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, а по смисъла на чл. 6 от с.з. е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен в Б. и чужбина.
На жалбоподателя са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които в изпълнение на решението на директора на дирекция ОДОП С., са изискани данни за произхода на паричните средства в размер на 399 400.00 лв., които са предоставени от него на „ВЕРЖИ - 2010“ ЕООД по силата на договор за заем в периода м. 01.2021 г. - м. 04.2021 г.
На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на получателя на паричните средства „ВЕРЖИ - 2010“ ЕООД с едноличен собственик на капитала и управител - ревизираното лице. Изискани са, но не са представени доказателства за финансовите им отношения и счетоводното им отразяване.
С Протокол №Р-22002223004717-ПЦД-001/22.08.2023 г. са присъединени документи, събрани в предходното производство.
С Протокол от 22.08.2023 г. са присъединени доказателства от проверка, приключила с Протокол №П-22221321204458-073-001 от 17.06.2022 г.
Приходните органи приели за установено, че жалбоподателят Н. А. декларира налична разполагаема сума в брой по години, както следва: към 01.01.2018 г.- около 175 000,00 лв.; на 01.01.2019 г.- около 177 000,00 лв.; на 01.01.2020 г.- около 350 000,00 лв.; на 01.01.2021 г.- около 106 000,00 лв.; на 31.12.2021 г.- около 101 500,00 лв. Представя доказателства за произхода на паричните средства към 01.01.2018 г.: получени суми от 2010 г. и 2012 г., във връзка с обезщетение; парични средства, получени в наследство от майка му през 2016 г.; възстановена суми от ,,В.- 2010“ ЕООД през 2016 г.
На ревизираното лице са връчени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002223004717-113-001/13.10.2023 г. и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221923001382-139-001/13.10.2023 г., ведно с ИПДПОЗЛ. В определения 14-дневен срок не е представена декларация по чл. 124 от ДОПК.
При извършена от органите по приходите съпоставка по години на доходите и разходите са взети предвид наличните парични средства по банковите сметки, данните за получени доходи, извършените разходи, подробно описани в РД. По отношение на наличните парични средства в брой, не са взети предвид ангажираните доказателства за придобити парични средства през 2010 г., 2012 г. и 2016 г., поради отдалечеността във времето от началния период 01.01.2018 г. Прието е, че в началото и края на всяка ревизирана година Н. Т. А. е имал в брой по 5 000,00 лв. При изчислението на паричния поток за периода 2018 - 2021 г. не е установено превишение на разходите над приходите.
С договор от 01.01.2021 г., Н. Т. А. следва да предостави на „ВЕРЖИ - 2010“ ЕООД сумата от 400 000,00 лв. Установените с акта задължения са във връзка с предоставянето на парични средства в брой в общ размер на 399400,00 лв., наредени по сметка на „ВЕРЖИ- 2010“ ЕООД, както следва: на 05.01.2021 г.- 52 500.00 лв.; на 20.01.2021 г.- 31 500,00 лв.; на 15.02.2021 г.- 50 000,00 лв.; на 22.02.2021 г.- 50 000,00 лв.: на 26.02.2021 г.- 36 200,00 лв.; на 01.03.2021 г.- 49 000.00 лв.; на 08.03.2021 г.- 54 200,00 лв.; на 22.03.2021 г.- 50 000,00 лв.; на 07.04.2021 г.- 26 000,00 лв. Юридическото лице отразява получения заем по счетоводна сметка 15215 „Подучен дългосрочен заем в лева- 2021 Н. А.“, за което сред доказателствата по отменения акт е копие на главна книга с хронологично посочени гореописаните дати и суми на получаване. Видно от отчетните регистри на „ВЕРЖИ- 2010“ ЕООД, към 31.12.2021 г. заемът е непогасен. Това се потвърждава и от годишната данъчна декларация /ГДД / по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2021 г., където в приложение № 11 е

посочена като предоставен заем на „ВЕРЖИ - 2010“ ЕООД именно сумата от 399 400,00 лв. По указание, дадено с решението на директора на дирекция ОДОП С., са изискани доказателства за произхода на паричните средства, предоставени в началото на 2021 г. Според писмени обяснения, произходът на паричните средства е от възстановени суми от „ВЕРЖИ - 2010“ ЕООД през 2016 г., платени в брой, посредством РКО, както и получено обезщетение от смъртта на брата на жалбоподателя и наследство от неговата майка /20 000,00 евро през 2010 г. и 29 500,000 евро през 2012г./. Органите по приходите не са приели ангажираните доказателства като относими. Н. Т. А. представя повторно документи на дружеството- копие на главна книга на сч. сметка 15215, в която датата на постъпване на паричните средства е различна- деветте превода са от м. 12.2021 г. Излага твърдения, че суми, внесени от касата на дружеството в банката, са осчетоводени като получен заем и обратно- предоставеният заем е осчетоводен като вноска на каса. Представя копие на протокол от 01.12.2021 г., с което той в качеството на едноличен собственик на капитала на „ВЕРЖИ- 2010” ЕООД, взема решение за разпределяне на дивидент в общ размер на 457 894,74 лв. Доказателства в тази връзка са копия на 15 платежни нареждания, всяко от които за суми от по 29 000,00 лв., или общо 435 000.00 лв., изплатени в периода 21.12.2021 г.- 29.12.2021 г. Претендира, че именно тези парични средства са послужили за предоставения на дружеството заем. Органите по приходите не приемат тезата на жалбоподателя, доколкото новопредставеният документ е с дати, предхождащи, с няколко месеца извършването на вноските по банковата сметка на дружеството.

Предоставените парични средства в размер на 399 400.00 лв. са квалифицирани като недекларирaн/укрит доход по смисъла на чл. 122, ал.1, т. 2 от ДОПК, поради което е счетено, че са налице предпоставки ревизионното производство да се извършва по реда на 122 от ДОПК. Сумата е приета като данъчна основа за облагане с данък, поради което на основание чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ е доначислен данък за 2021 г. в размер на 39 940,00 лв., както и следващите се лихви за забава.

Процесният РА е оспорен по административен ред и с Решение № 1615/09.05.2024 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП е изменен Ревизионен акт №Р-22002223004717-091-001/19.02.2024 г., издаден от Б. И. Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Ц. – ръководител на ревизията, в оспорената част, като установения с РА резултат по ЗДДФЛ за 2021 г. в размер на 39 940,00 лв. е определен на 19 389.95 лв., ведно със съответните лихви.

За да постанови този резултат решаващият орган не споделя възприетия подход за последващите данъчни периоди, където също, въпреки положителната разлика между получените доходи и извършените разходи за сума в брой в края и началото на данъчните периоди е приета сумата от 5 000,00 лв. Прието е, че за да се достигне до коректив изчисление на наличните парични средства в брой към 01.01.2021 г., с които да се определи имало ли е ревизираното лице документално обосновани финансови активи в брой следва да се проследи, съответно да се преизчисли, паричният поток за отделните години. Позовава се на съдебна практика на ВАС, според която положителните остатъци по години, получени при съпоставяне на доходите и разходите, намират отражение в следващите данъчни периода. Предвид това, за 2018 г. превишението на доходите над разходите е в размер на 3 603,04 лв., което следва да участва като начална разполагаема сума за 2019 г., вместо посочените 5 000,00 лв. Така резултатът за 2019 г. /стр. 27 от РД/ следва да е вместо в размер на 173 692,46 лв., в размер на 172 295,59 лв. За 2020 г., при начална разполагаема сума в брой 172 295,59 лв., вместо посочените 5 000,00 лв. и съпоставката им с доходите, разходите и крайната разполагаема сума, резултатът вместо 25 011,07 лв., е превишение на доходите над разходите в размер на 192 306.66 лв. Поради това решаващият административен

орган намира, че положителният остатък за 2020 г. следва да участва като начална разполагаема сума към 01.01.2021 г., респективно да се вземе предвид при съпоставяне на получените от лицето доходи с извършените от него разходи. Предвид констатациите на стр. 38 - 39 от РД, жалбоподателят получава ежемесечно приходи за положен труд във „ВЕРЖИ - 2010" ЕООД и „КАСТРИЯ“ ЕООД. Съобразно наличните по преписката РКО, до 07.04.2021 г. /датата на последния превод във връзка със заема по сч. сметка 15215/ от „ВЕРЖИ-2010“ ЕООД са получени общо 3 510,00 лв. /по 1 170,00 лв. на 08.01.2021 г., на 25.02.2021 г. и на 22.03.2021 г./, а „КАСТРИЯ“ ЕООД изплаща общо 9 683,82 лв. /по 3 227.94 лв. на 31.01.2021 г., 28.02.2021 г. и 31.03.2021 г./. Доколкото се касае за документално доказан доход, решаващият орган приема, че сумата от 13 193,82 лв. също следва да бъде приета като разполагаеми парични средства в брой, които биха могли да бъдат използвани за извършване на процесиите вноски по сметката на „ВЕРЖИ- 2010“ ЕООД. С оглед изложеното сумата от 399 400,00 лв., с решението се потвърждава като недоказан, респективно укрит приход, намалена с паричните средства в размер на 205 500.48 лв. /13 193.82 лв.+ 192 306,66 лв./, за които има доказателства, че са били в брой при жалбоподателя се получава данъчна основа за облагане с данък в размер на 193 899.52 лв. Поради това установеният с РА резултат за внасяне е изменен, като вместо определеният в хода на производството 39 940.00 лв.. дължимият данък за внасяне е в размер на 19 389,95 лв., ведно със съответните лихви.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните в хода на съдебното производство писмени доказателства.

По делото е допусната и приета Съдебно- счетоводна експертиза, от заключението на която е видно, че след анализа, описан в КСЧ и извършените аритметични действия, стойността на разполагаемите парични средства на ревизираното лице към 01.01.2018г. като се вземе предвид разполагаемият остатък на парични средства към 31.12.2017г., определен въз основа на: 1.1.Стойността на разполагаемите на ревизираното лице към 31.12.2016 г. като резултатна величина от сбора на паричните средства към 01.01.2016 г. и постъпленията през 2016г., намалени с разходите през 2016 г. и паричните средства в края на периода въз основа на констатациите в РД№Р-22221322003671-092-001/18.04.2023 (сбор на к.2+к.3-к.4-к.5 от таблицата „Съпоставка между доходи и разходи за 2016 г.“ – стр.15-16 от този РД) е в общ размер на 2335,80 лева, в това число са 799,69 лева в банкова сметка. 1.2. Стойността на разполагаемите на ревизираното лице към 31.12.2017 г . като резултатна величина от сбора на паричните средства към 01.01.2017 г. (включително и положителната разлика към 31.12.2016 г., ако е налице такава) и постъпленията през 2017 г., намалени с разходите през 2017 г. и паричните средства в края на периода въз основа на констатациите в РД№Р-22221322003671-092-001/18.04.2023 (сбор на к.2+к.3-к.4-к.5 от таблицата „Съпоставка между доходи и разходи за 2017 г.“ – стр.27-28 от този РД) е в общ размер на 78232,35 лева , в това число са 704,28 лева в банкова сметка. 1.3.Общата стойност на получени суми от ревизираното лице в размер на 99000 лева, представляващи върнати през 2016г. от заемополучателя „Вержи-2010“ ЕООД по договор за заем от 01.01.2016 г., сключен между Н. Т. А. като заемодател и едноличното дружество като заемополучател и тези парични средства като се прибавят към гореописаното число в размер на

78232,35 лева се получава неговата увеличена стойност в размер на 177232,35 лева. За удостоверяване на връщането на заема от В. 2010 ЕООД на жалбоподателя са приложени 10 броя РКО. Счетоводна справка не е приложена, не може да се установи начин на осчетоводяване през 2016 г. на тези върнати парични средства. Резултатът по т. 1, по начина описан от жалбоподателя и след съпоставката на доходи и плащания на ревизираното лице за 2018 г., 2019 и 2020 г., ведно с изменените стойности е в размер на 379890,63 лева (в т.ч. е 1055,98 лева разполагаеми в банкова сметка). Въз основа на анализа в КСЧ, според експерта от банковите извлечения в Р. на В. 2010 ЕООД се установява, че за периода 05.01.2021-07.04.2021 г. сумите със обща стойност 399400 лева /описани в табл 8 и табл. 9/ имат за основание „внесени на каса/захранване“, като има суми внесени и от А. и от А.. Тези суми първо са осчетоводени като предоставени средства от А., а след това като пари, с които е захранена банковата сметка на дружеството В. 2010 ЕООД от касата на дружеството В. 2010 ЕООД. Описаните в табл. 10 суми в размер на 399400 лева в периода 22.12.20.2021- 29.12.2021г. са осчетоводени като предоставени средства от А.– но вещото лице не установява такова вписано основание в банковата сметка. Приложен е договор за предоставяне на заем от А. на В. 2010 ЕООД 01.01.2021 г., но преведени суми от банкова сметка на А. в банкова сметка на В. 2010 ЕООД не установява в периода 22.12.202021- 29.12.2021 г. В случай, че парите от него са внасяни касово в касата на дружеството, не са приложени такива документи.

Видно от заключението на приетата допълнителна съдебно-счетоводна експертиза на поставения въпрос- въз основа на какви първични счетоводни документи са отразени в счетоводството на „Вержи-2010“ ЕООД постъпилите по банковите сметки суми в общ размер на 399400 в периода 05.01.-07.04.-2021г. като вътрешни документи (по дебита), разходни касови ордери или др. Вещото лице е дало следния отговор: Въз основа на РКО с №736/05.01.2021 за сумата от 52500 лева, №854/20.01.2021 за сумата от 31500 лева, №736/05.01.2021 за сумата от 52500 лева, № 1357/15.02.2021 за сумата от 50 000 лева, №1786/22.02.2021 г. за сумата от 50 000 лева, №1938/26.02.2021 г. за сумата от 36200 лева, № 2158/01.03.2021 г. за сумата от 49000 лева , № 2452/08.03.2021 г. за сумата от 54200 лева, № 2985/22.03.2021 г. за сумата от 50000 лева и РКО№3287/07.04.2021г. за сумата от 26000 лева - всичките са подписани от ръководител и от получател са отразени в счетоводството на „Вержи-2010“ ЕООД постъпилите по банковите сметки суми в общ размер па 399400 в периода 05.01.-07.04.2021 г. На втория въпрос експертът е отговорил, че всички Разходни касови ордери изброени в отговора на въпрос 1 с обща сума в размер на 399400 лева за периода 05.01.-07.04.2021 г. преди корекция на счетоводни записвания са били осчетоводени Дебит сметка 503 Банка с Кредит на сметка 15215 „Получен дългосрочен заем в лева -2021 Н. А.“ с общ размер 399400 лева. След промяната на осчетоводяването за периода 05.01.-07.04.2021 г. същите суми са

осчетоводени дебит 503 Банка с кредит 501 Каса с общ размер 399400 лева. Вещото лице е заключило, че отговорите не променят констатации от предходно заключение. Към заключението прилага паричен поток на Н. А. по решение на ДДОДОП последователно по години с признати прехвърлени начални разполагаеми суми в брой и без сумата от 601 565,30 лева призната като доход на Н. А. за 2021 г.

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

Съгласно нормата на 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 по издаването му.

За действителността на обжалвания РА съдът следи служебно. Принципно положение е, че всяка некомпетентност по определение води до нищожност, без оглед на конкретните обстоятелства /виж т.1 от тълкувателно решение № 2/14.05.1991 г. по гр. д. № 2/1991 г. на ОСГК на ВС/. Доводът на жалбоподателя за нищожност на ревизионния акт поради липса на материална и териториална компетентност на ревизиращите органи от ТД на НАП В. Т. е неоснователен. Противно на изложеното в жалбата, настоящият съдебен състав намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от надлежно оправомощени органи при условията на чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП (ЗНАП), въз основа на заповеди на заместник-изпълнителния директор на НАП и заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на директора на ТД на НАП С., в съответствие с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г. на ВАС. Неоснователно е и развитото в писмените бележки възражение относно невалидност на Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. поради наличното означение „Expired certificate“. Посоченото означение отразява състоянието на електронния сертификат към последващ момент на визуализация/проверка след изтичане на срока му на валидност, а не невалидност към датата на полагане на електронния подпис. Наред с това, конкретната материална компетентност на органите по ревизията се основава на надлежно издадените Заповед № ЗЦУ-ОПР-22 от 22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, последващите Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. и Заповед № 3-ЦУ-1637/03.08.2023 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., с които фактическият състав по оправомощаването по чл. 12, ал. 6 ДОПК и чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК е валидно осъществен.

Съдът намира, че в хода на административното производство не са допуснати съществени нарушение на процесуалните правила.

Процесното ревизионното производство е проведено по особения ред на чл. 122–124 от ДОПК.

За да бъде законосъобразно приложен особеният ред, в тежест на органите по приходите е да установят по несъмнен начин наличието на поне едно от изчерпателно изброените основания по чл. 122, ал. 1 от ДОПК В разглеждания случай са установени основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. Налице са данни за недекларирани и укрити доходи (т. 2) Декларираните и получени доходи и източници на финансиране на лицето не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за 2021 г. (т. 7) предвид извършените значителни парични разходи за вноски по сметката на дружеството в размер на 399 400,00 лв., които надхвърлят официално декларираните доходи. Неоснователен е доводът, че липсвало основание по чл. 122 от ДОПК, тъй като в таблицата на ревизионния доклад за 2021 г. на ред „Установено превишение“ било записано 0,00 лв. Записването на нулев остатък на този ред отразява обстоятелството, че органът по приходите е установил конкретен разход с недоказан произход по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК, а не че лицето е разполагало с доказани средства към момента на извършване на вноските.
В случая са спазени и процедурните изисквания като на ревизираното лице е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което е информирано за преминаването към особения ред и му е предоставен срок за становище и доказателства, както и искане за деклариране по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. С връчването на уведомлението и доказателствената обоснованост на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК фактическите констатации в ревизионния акт се ползват с оборимата презумпция за вярност по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, като доказателствената тежест за тяхното оборване преминава изцяло върху жалбоподателя при условията на пълно и главно доказване.
Относно материалната законосъобразност на акта:
Спорът се свежда до характера и източника на внесените 399 400,00 лв. по банковата сметка на „Вержи– 2010“ ЕООД, размера на началната разполагаема наличност към 01.01.2021 г. и признаването на остатъци от предходни периоди.
Съдът намира, че въз основа на ССчЕ и допълнителната ССчЕ, които се кредитират като компетентно изготвени при използване на специални знания, че сумата от 399 400,00 лв. представлява предоставен от Н. Т. А. паричен заем на дружеството „Вержи– 2010“ ЕООД. Този извод се налага от съвкупната преценка на приетите по делото писмени доказателства- Писмен договор за паричен заем от 01.01.2021 г. между А. и дружеството /чл. 240 от ЗЗД/; Годишната данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2021 г., подадена лично от Н. А., в която в Приложение № 11 на основание чл. 50, ал. 1, т. 5, б. „а“ от ЗДДФЛ, е деклариран предоставения и непогасен паричен заем към дружеството в размер на 399 400,00 лв.; Първоначалните счетоводни записвания в счетоводството на „Вержи – 2010“ ЕООД за 2021 г., където постъпленията са заведени по сметка 15215 „Получен дългосрочен заем от Н. А.“, и Годишния финансов отчет на дружеството.

Не намира доказателствена опора тезата на жалбоподателя, че тези средства са били пари на самото дружество, изплатени от касата му с 10 броя РКО и внесени по банковата сметка, а отразяването като заем било „счетоводна грешка“. Неоснователна е и конструкцията, че заемът бил реализиран през м. декември 2021 г. чрез разпределен дивидент от 435 000,00 лв., тъй като вещото лице категорично установи липса на банкови преводи за заем през декември, а полученият в края на декември дивидент обективно не може да послужи за източник на разходите, извършени месеци по-рано /януари – април 2021 г./.
Съгласно чл. 180 от ГПК частният документ има формална доказателствена сила само за това, че изявлението е направено от лицето, което го е подписало. Т.е. частният документ не разполага с материална доказателствена сила, поради което се преценява на фона на цялата доказателствена съвкупност. В тази връзка, съдът съобрази, че представените 10 броя РКО са подписани от Н. А. едновременно в качеството му на управител (наредител) и получател. Допълнителното заключение на ССчЕ изрично констатира, че по делото не са представени първични счетоводни регистри, хронологични описания или аналитични оборотни ведомости от 2021 г., които да установяват фактическото наличие на такава огромна касова наличност в дружеството преди датите на вноските. Съгласно чл. 8 от Закона за счетоводството поправките в първични счетоводни документи са забранени, а последващо съставени вътрешни ордери не могат да дерогират официално подадената от лицето данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ и първоначалното счетоводно отчитане. Банковите извлечения, съдържащи текст „вноска на каса/захранване“, удостоверяват единствено физическия акт на предаване на съответните суми в банката, но не доказват източника и собствеността върху средствата, нито опровергават декларираното в данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ на жалбоподателя, договора за заем и първоначалното счетоводно отчитане. Предвид това, сумата от 399 400,00 лв. правилно е квалифицирана като извършен от жалбоподателя паричен разход за предоставяне на заем към трето лице („Вержи – 2010“ ЕООД) по смисъла на чл. 122, ал. 2, т. 10 от ДОПК.
Относно началната наличност към 01.01.2021 г. и непризнаването на 99 000,00 лв. за 2016 г., съдът намира, че в случая жалбоподателят неоснователно претендира признаване на 99 000,00 лв. върнат заем от дружеството през 2016 г. въз основа на 10 броя РКО от 2016 г. по 9 900 лв. За да приеме това съобрази, че за ревизирания период 2016–2018 г. по отношение на жалбоподателя е проведено ревизионно производство, приключило с влязъл в сила ревизионен акт, в което производство заем от 01.01.2016 г. и връщането му не са били декларирани или установени, дори твърдени, като не е ангажиран договор за заем от 01.01.2016 г., както и първични счетоводни регистри от 2016 г. на дружеството, а РКО са подписани от А. и в двете качества. При това положение, само въз основа на частни документи без достоверна дата не може да се докаже разполагаем паричен ресурс /Решение №

11702 от 2025 г. на ВАС; Решение № 4719 от 2026 г. на ВАС; Решение № 6647 от 2025 г. на ВАС; Решение № 11227 от 2025 г. на ВАС/.
Относно пренасянето на положителните остатъци от предходни години, следва да се има предвид, че положителният резултат от годишната съпоставка между приходи и разходи не доказва сама по себе си, че лицето реално е съхранило тези средства като налични пари в брой към 1 януари на следващия данъчен период, в каквато насока е практиката на ВАС /Решение № 4719/2026 г., Решение № 12379/2025 г./. Въпреки това, директорът на дирекция ОДОП – С. с Решение № 615/09.05.2024 г. изрично е приел и пренесъл в полза на жалбоподателя кумулативните положителни остатъци за периода 2018– 2020 г., като е определил начална разполагаема наличност в размер на 192 306,66 лв.
В Констативно- съобразителната част на основното заключение (Таблици 3, 4 и 5 по Вариант 1) вещото лице е преизчислило паричните потоци на жалбоподателя за 2018, 2019 и 2020 г. при базово начално салдо от 5 000,00 лв. в брой и 704,28 лв. по банка към 01.01.2018 г. (признати от НАП) и е установило, че крайното разполагаемо салдо на Н. А. към 31.12.2020 г. / 01.01.2021 г. възлиза общо на 208 362,55 лв., от които 207 306,57 лв. в брой и 1 055,98 лв. в банкови сметки. Вещото лице изрично обосновава, че посочената в решението на директора на ОДОП сума от 192 306,66 лв. е с 16 055,89 лв. по- малка от действително формираната по Вариант 1 разполагаемост (207 306,57 лв. в брой), поради допусната от административния орган техническа грешка при отчитане на сумите за 2020 г., което се кредитира от съда. Доколкото директорът на дирекция ОДОП вече е възприел метод за определяне на началното салдо в полза на ревизираното лице, съдът е длъжен да приложи точните математически величини по Вариант 1 от експертизата, които коригират техническата грешка /16 055,89 лв./ в полза на жалбоподателя и съобразно забраната за влошаване на положението му по чл. 160, ал. 6 от ДОПК. Въз основа на ССчЕ се установява начална разполагаема наличност към 01.01.2021 г. (Вариант 1 от ССЕ)- 208 362,55 лв. (в т.ч. 207 306,57 лв. в брой и 1 055,98 лв. по банкова сметка); получени трудови доходи в периода 01.01.2021 г.– 07.04.2021 г.- 13 193,82 лв.; Общ доказан разполагаем паричен ресурс: 208 362,55 + 13 193,82 = 221 556,37 лв.. Извършен паричен разход за заемни вноски (05.01.2021 г.– 07.04.2021 г.): Общ размер на внесените суми: 399 400,00 лв. Установен недостиг на парични средства (доход с недоказан произход по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК вр. чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ): 399 400,00 лв. – 221 556,37 лв. = 177 843,63 лв. Неоснователно е възражението, че недостигът не може да се изследва към момента на извършване на плащанията през годината. Макар годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ да се формира за календарната година, наличието на разполагаем паричен ресурс за извършване на конкретни големи плащания задължително се преценява хронологично към момента на извършването им, като установеният към април 2021 г. дефицит от 177 843,63 лв. представлява доход с неустановен

произход, подлежащ на годишно облагане по реда на чл. 122 от ДОПК. Върху така установения недостиг от 177 843,63 лв., представляващ годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, се дължи данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ със ставка 10 на сто в размер на 17 784,36 лв. С Решение № 615 от 09.05.2024 г. на директора на ОДОП–С. данъкът по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г. е определен в размер на 19 389,95 лв. (върху данъчна основа 193 899,52 лв.), т.е. разликата възлиза на 1 605,59 лв. Следователно ревизионният акт в обжалваната част се явява незаконосъобразен за сумата над 17 784,36 лв. до определения размер от 19 389,95 лв., за която разлика от 1 605,59 лв. (820,92 евро), ведно със съответната лихва за забава, следва да бъде отменен. За размера от 17 784,36 лв. (9 093,00 евро) главница и съответната законна лихва по чл. 175 от ДОПК ревизионният акт е правилен и законосъобразен, а жалбата в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора разноските по делото следва да бъдат разпределени между страните на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК съразмерно на уважената и отхвърлената част от жалбата.

Жалбоподателят претендира разноски в общ размер на 2 220,52 евро съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК. Съобразно уважената част от жалбата в полза на Н. Т. А. следва да се присъдят разноски в размер на 183,87 евро, платими от бюджета на Националната агенция за приходите.

При този изход на процеса на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение, което е своевременно претендирано. Съгласно чл.161, ал.1, ДОПК /изм. с ДВ бр.17/26г./ на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правна помощ. В чл. 37, ал.1 ЗПП е регламентирано, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Съгласно чл. 24. (Изм. – ДВ, бр. 74 от 2021 г., в сила от 1.10.2021 г., бр. 53 от 2025 г. Сравнение с предишната редакция, в сила от 1.10.2025 г.) по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 200 до 300 лв. По административни дела с материален интерес възнаграждението е от 130 до 450 лв. Предвид фактическата и правна сложност на делото, материалния интерес, отхвърлената част, процесуална активност на юрисконсулта следва да се присъди в полза на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 400 лева или 204.52 евро, от което съразмерно на отхвърлената част от оспорването се дължи сумата от 187,59 евро.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София-град, Трето отделение, 73-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на Н. Т. А., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002223004717-091-001 от 19.02.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, изменен с Решение № 615 от 09.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“– С. при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА, с която на Н. Т. А. са установени допълнителни задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г. за разликата над 17 784,36 лв. /9 093,00 евро/, до определения размер от 19 389,95 лв. /9 913,92 евро/, ведно със съответната лихва за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. Т. А. срещу Ревизионен акт № Р-22002223004717-091-001 от 19.02.2024 г., изменен с Решение № 615 от 09.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“– С., В ОСТАНАЛАТА Ѝ ЧАСТ– за установения данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2021 г. в размер на 17 784,36 лв. /9 093,00 евро/, ведно със съответна лихва за забава.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на Н. Т. А., ЕГН [ЕГН], разноски по делото в размер на 183,87 евро.

ОСЪЖДА Н. Т. А., ЕГН [ЕГН], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 187,59 евро.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.