

# РЕШЕНИЕ

№ 5794

гр. София, 14.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 15.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **9792** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на К. И. П., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221419003529-091-001 от 04.06.2020г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, в частта потвърден с Решение № 1291/20.08.2020г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" („ОДОП“) С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г. общо в размер на 24 277,08 лв., ведно със съответните лихви за забава общо в размер на 11 899,63 лв.

Жалбоподателят твърди, че не е налице основание по чл.122 ДОПК за облагане по особения ред и ревизиращият екип не е обосновал наличието на укрити приходи/доходи. Конкретно твърди, че средствата, които е внасял в банка и не са декларирани в годишната му данъчна декларация са фирмени и не са с неустановен произход. Счита за неправилен подхода на данъчните органи да признаят в паричния му поток само част от заемните средства включени в него. Оспорва математическия начин на изчисляване на разполагаемите средства и заявява, че са допуснати математически грешки, довели до нелогични резултати. Моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт. Не претендира разноски.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна

практика" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата, моли съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана и да потвърди обжалвания ревизионен акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар платен от жалбоподателя.

Прокурор - представител на Софийска градска прокуратура, не участва при разглеждане на делото.

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от Директора на Дирекция "ОДОП" – С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221419003529-020-001 от 07.06.2019 г., е връчена по електронен път на 19.06.2019 г., изменяна със Заповеди №Р-22221419003529-020-002 от 18.09.2019 г. и №Р-22221419003529-020-003 от 18.10.2019, издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на К. И. П. за установяване на данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е бил съставен и Ревизионен доклад (РД) №Р-22221419003529-092-001 от 02.12.2019 г., от ревизиращите органи по приходите, овластени с посочените ЗВР и връчен по електронен път на 04.12.2019 г. Срещу РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №59-00-1338 от 17.12.2019 г., което е прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията и ръководителят на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, са издали Ревизионен акт (РА) № Р-№Р-22221419003529-091-001 от 04.06.2020 г. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице на 09.06.2020г. по електронен път.

Така издаденият ревизионен акт е обжалван от ревизираното лице на основание и в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред горестоящия в йерархията административен орган - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, който в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК е постановил решението си под № 1291/20.08.2020г. с което е потвърдил в оспорената част на установения резултата за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периодите от 2103 г. до 2017г. ведно със съответните лихви.

Ревизионният акт, потвърден с решението на директора на дирекция "ОДОП" - С. е обжалван пред Административен съд София-град, на основание и в срока по чл. 156, ал. от ДОПК.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят К. И. П. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ - неженен с едно ненавършило пълнолетие дете. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, са му връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. Приобщени са доказателства от извършена проверка за съпоставка на имуществото и доходите на физическото лице, приключила с Протокол №ПФ-22221418000785-073-001 от 31.05.2019 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на лица, които са

предоставили заеми на ревизираното лице през периоди преди ревизираните.

От К. П. е представена декларация, съгласно която разходите му за издръжка и живот за всяка една от ревизираните години са в размер на 1 000,00 лв.

Ревизиращите са установили разходи през 2013 г. в размер на 1287,98 лв.; през 2014 г. – 2179,83 лв.; през 2015 г. – 1126,53 лв.; през 2016 г. – 1059,38 лв. и през 2017 г. – 31 572,64 лв., в т.ч. 30000,00 лв. за покупка на недвижим имот. Съгласно НА № 86 от 06.04.2017 г. жалбоподателят купува недвижим имот /офис/, находящ се в [населено място], [улица] за сумата в размер на 30 000,00 лева, платена по банков път.

Като клиент на [фирма] годишните разходи на жалбоподателя за този вид услуги е както следва: за 2013 г. в размер на 241,07 лв.; за 2014 г. в размер на 251,49 лв.; за 2015 г. в размер на 288,28 лв.; за 2016 г. в размер на 315,41 лв. и за 2017 г. в размер на 549,40 лв.

Жалбоподателят е извършвал плащания на ПОС терминал и от банкови сметки за покупка на стоки от електронни магазини, които са намерили отражение като „Разходи за издръжка и живот по банка“, както следва: за 2013 г. – 32 605,00 лв.; за 2014 г. – 47 101,00 лв.; за 2015 г. – 113 191,16 лв.; за 2016 г. – 92 278,94 лв. и за 2017 г. – 27 316,55 лв.

При извършена проверка в търговския регистър към Агенцията по вписванията е установено, че ревизираното лице през 2017 г. придобива дялове в [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 2,00 лв. и в [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 5,00 лв.

От жалбоподателя в хода на ревизията са представени счетоводни регистри /оборотни ведомости/ и протоколи на общото събрание на [фирма], съгласно които е предоставил допълнителни парични вноски на дружеството в размер на 125 000,00 лв. през 2014 и в размер на 30 000,00 лв. през 2015 г. През 2016г. [фирма] възстановява на К. П. сумата в размер на 30 000,00 лв.

От Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, отдел „Пътна полиция“ са представени договори за покупко-продажба на МПС, според които К. П. е закупил 3 автомобила през ревизираните периоди: през 2013 г. на стойност в размер на 3 480,00 лв., през 2015 г. – 7 921,11 лв. и през 2016 г. – 14668,73лв. и е получавал доходи от продажба на МПС, както следва: през 2013 г. – 300,00 лв.; през 2015 г. – 500,00 лв. и през 2017 г. – 1 000,00 лв.

Относно началната разполагаема сума на парите в брой от ревизираното лице са представени 23 договора за получени заеми през периодите от 2006 г. до 2009 г. От органите по приходите са извършени насрещни проверки на част от заемодателите, обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки. Ревизираното лице е представило договори и разписки за предаване на сумите, в размер на около 150 000,00 лв. След анализ на получените приходи и направените разходи е прието, че наличните парични средства към 01.01.2013 г. са в размер на 50 000,00 лв., сумата декларирана от ревизираното лице. Наличните суми по банкови сметки към 01.01.2013 г. са в размер на 339,70 лв.

Жалбоподателят е декларирал налични парични средства в брой към края на всяка година, които съвпадат с наличните средства към началото на следващата година, както следва: към 31.12.2013 г. – 49 367,00 лв.; към 31.12.2014 г. – 48 367,00 лв.; към 31.12.2015 г. – 47 747,00 лв.; към 31.12.2016 г. – 32 302,00 лв. и към 31.12.2017 г. – 45 605,00 лв.

В хода на ревизията е установено, че за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г., на К. И. П. са изплащани доходи от извънтрудови правоотношения от „Е. Е.“ Е. и доходи

от наем от [фирма] и [фирма]. През 2013 г. е получил доходи в размер на 457,92 лв.; през 2014 г. - 967,90 лв.; през 2015 г. – 555,68 лв.; през 2016 г. – 380,14 лв. и през 2017 г. – 4 800,00 лв. За получените доходи от ревизираното лице са подадени годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ. Съгласно писмени обяснения получените суми от „Е. Е.“ Е. са комисионни по договори, сключени от [фирма].

К. П. е получил застраховки от ЗД [фирма] и други в размер, както следва: през 2013 г. – 158,93 лв.; през 2014 г. – 1 045,71 лв.; през 2016 г. – 3 112,65 лв. и през 2017 г. – 516,03 лв.

През 2017 г. баща му И. П. му е дарил 35 000,00 лв., преведени по банковата му сметка.

През ревизирания период К. И. П. е получил заеми: през 2014 г. общо в размер на 49 000,00 лв.; през 2015 г. общо в размер на 100 000,00 лв. и през 2016 г. общо в размер на 90 000,00 лв, за които от ревизираното лице са представени договори за получени заеми от И. И. П. /баща/; Д. М. П. /майка/; И. И. П. /брат/, Н. И. П. /брат/ и В. Г. П. /снаха/. След извършени насрещни проверки на лицата, предоставили заемите, е установено, че единствено В. П. не разполага с предоставената сума. Тя не е открита от прганите по приходите, а при проверка в информационната система на НАП е установено, че за периодите от 2007 г. до 2016 г. е самоосигуряващо се лице в [фирма], ЕИК 12181633, не е получавала възнаграждения по трудови и извънтрудови правоотношения. Не е подала и ГДД по чл. 50, ал. 1, т. 5 от ЗДДФЛ с информация за предоставените заеми на ревизираното лице. Поради изложеното органите по приходите са направили извод, че В. П. не е предоставила на К. П. 9 800,00 лв. през 2014 г. и 39 000,00 лв. през 2016 г.

След анализ на събраната в хода на проверката и ревизията информация, органите по приходите приемат, че разходите на лицето за ревизираните периоди не съответстват на получените доходи и в случая е налице обстоятелството по чл. 122, ал. 1, 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 ревизираните периоди. В тази връзка, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя е връчено уведомление №Р-22221419003529-113-001 от 02.10.2019 г., че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Предоставен е 14-дневен срок за вземане на становище и за представяне на доказателства.

К. П. е представил декларации, с които е декларирал получени заеми преди и през ревизираните периоди.

Органите по приходите са извършили анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са приели, че относими към лицето са тези по т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 7, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК.

За извършената съпоставка между направените от лицето разходи и декларираните и/или получени доходи са изготвили таблици, в които намират отражение констатирани факти и обстоятелства. В резултат на съпоставката с РА са определени следните годишни данъчни основи и задължения:

- за 2013 г. – годишна данъчна основа /ГДО/ в размер на 37 583,66 лв., в т.ч.: превишение на разходите над доходите – 37 326,09 лв.; доход от извънтрудови правоотношения – 257,57 лв. Дължимият данък е в размер на 3 758,19 лв., внесен

данък – 25,58 лв., остава за довносяне – 3 732,61 лв.;

- за 2014 г. – ГДО в размер на – 132 842,61 лв., в т.ч. превишение на разходите над доходите – 132 116,68 лв. и доходи от извънтрудови правоотношения – 725,93 лв. Дължимият данък е в размер на – 13 284,26 лв., внесен данък – 35,73,00 лв., за довносяне – 13 248,53 лв.;

- за 2015 г. – ГДО в размер на 54 081,62 лв., формирана от превишение на разходите над доходите – 53 664,86 лв. и доходи от извънтрудови правоотношения – 416,76 лв. Следващият се данък е в размер на – 5 407,48 лв., внесен данък – 41,00 лв., за довносяне – 5 366,48 лв.;

- за 2016 г. – ГДО в размер на 9 162,62 лв., формирана от превишение на разходите над доходите – 8 877,52 лв. и доходи от извънтрудови правоотношения – 285,10 лв. Следващият се данък е в размер на – 916,26 лв., внесен данък – 0,00 лв., за довносяне – 916,26 лв.;

- за 2017 г. – ГДО в размер на 14 452,04 лв., формирана от превишение на разходите над доходите – 10 132,04 лв. и доходи от наем – 4 320,00 лв. Следващият се данък е в размер на – 1 445,20 лв., внесен данък – 432,00 лв., за довносяне – 1 013,20 лв.

Директорът на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП в своето решение, след анализ на установените факти, приема, че в случая е налице хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Стойността на имуществото на лицето явно и съществено превишава размера на декларираните доходи и/или направените разходи явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Решаващият орган е приел, че са установени такива обстоятелства и правилно ревизията е преминала по специалния ред на облагане по реда на ДОПК.

Посочил е, че получените от лицето суми от „Е. експрес“ Е. са декларирани от жалбоподателя с годишните данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ като доходи от извънтрудови правоотношения. Приел е, че при извършване на съпоставката на декларираните и/или получени от лицето доходи и източници на финансиране с притежаваното имущество и направените от него разходи за съответните периоди, от органите по приходите са отразени всички постъпления, за които е събрана информация, включително такава от жалбоподателя. Органите по приходите не са включили единствено сумите от заеми, предоставени от В. П., съпруга на брат му, по съображения, че не е разполагала със средства, които да предостави на К. П. и единствените декларирани доходи от нея за посочените периоди са от предадени отпадъци на стойност общо в размер на 1 484,79 лв.

Директорът на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП не приема твърденията на К. П., че в колоната за постъпленията на изготвените таблици за сравнение за периодите от 2015 г. до 2017 г. отражение следва да намерят получените от куриерското дружество суми от наложен платеж, свързани с търговската дейност на [фирма], тъй като сумите, получаваани по наложени платежи са свързани с дейността на дружеството и като такива са разгледани и взети предвид при извършената му ревизия, а жалбоподателят не притежава документи, че е получавал суми в брой и по банкови сметки от [фирма].

В заключение е обобщил, че в РА превишението на разходите над постъпленията /недостиг/ през периодите от 2013 г. до 2017 г. е формиран правилно, т.е. законосъобразно е определен размерът на данъчната основа за облагане по реда чл. 122, ал. 2 от ДОПК и размерът на начисления данък за довносяне по чл. 48 от ЗДДФЛ.

В съдебното производство по искане на жалбоподателя бе назначена

съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Заключението на вещото лице е прието без възражения от страните. Вещото лице е извършило изчисления и е сумирало получените от жалбоподателя средства от [фирма] за всяка една от ревизираните години, като е установило, че общият сбор на паричните преводи възлиза на 149054,51 лв., а общият сбор на наложените платежи – на 109169,99 лв. Извършило е изчисления и е сумирало получените от жалбоподателя средства за ревизираните години и направените от него разходи за тези години и е извършило съпоставка на получени и разходени средства. При включване в приходната част на сумите, получени от [фирма], за 2013 г. се констатира превишаване на доходите над разходите със 101581,40лв.; за 2014 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи с 5671,36лв.; за 2015 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи с 48862,24 лв.; за 2016 г. - превишаване на доходите над разходите с 26499,61 лв.; за 2017 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи с 4766,34 лв. При извършена от вещото лице съпоставка на приходите и разходите на жалбоподателя през ревизирания период, без в приходната част да се включват получените от [фирма] суми за 2013 г. се констатира превишаване на разходите над получените доходи с 36 709,20 лв.; за 2014 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи със 120200,57лв.; за 2015 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи с 52903,24 лв.; За 2016 г. - превишаване на доходите над разходите с 25501,62 лв.; За 2017 г. - превишаване на направените разходи над получените доходи с 5132,04лв. На база на така извършените изчисления вещото лице е изчислило дължимия данък и съответните лихви.

При така установените факти, в случая на първо място следва да се констатира, че релевантните за разрешаването на административноправния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизионно производство, осъществено по реда на чл.122 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в предвидената от закона форма, съобразно разпоредбата на чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

РА е издаден от органите и в срока, предвидени в чл.119, ал.2 от ДОПК. От представените ЗВР е видно, че началник сектор “Ревизии” е органът възложил ревизията (оправомощен със заповед РД-01-818/10.05.2019. на основание чл.11, ал.1, т.1 от Закона за НАП във вр. с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК) и той, заедно с определения в ЗВР ръководител на ревизията са издатели на оспорвания РА. В конкретния случай, съвкупната преценка на приобщените по делото доказателства, налага да се приеме, че оспорения административен акт е валиден.

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.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация.

Разрешаването на административноправния спор по същество, на първо място налага, да бъдат съобразени следните нормативни разпоредби:

В чл.122, ал.1, т.7 ДОПК е предвидено, че органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато декларираният 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 декларирания 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 деклариранията получени средства.

Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от законово

установеното задължение за съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или частично ревизионния акт, като го измени в обжалваната част или отхвърли жалбата - чл. 160, ал. 1 от ДОПК, независимо от това, дали в съдебното производство страните са ангажирали някакви доказателства или не. Изпълнението на това задължение от страна на съда, означава при недоказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом юридическият факт не е осъществен, не могат да настъпят и последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление. 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 (обикновено при отказа да се признае право на данъчен кредит и при преобразуване на финансовия резултат за целите на корпоративен данък или на друг пряк данък) 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 там фактически състав следва да се установят при условията на пълно първоначално доказване пред съда, респ., 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 при установяване дали декларираният и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период, т.е. дали е налице условието на чл. 122, ал.1, .т7



ДОПК следва да се проследят приходите и доходите на лицето и съответно да се съпоставят с неговите разходи.

Видно от доказателствата по делото между страните не се спори относно началното салдо, като ревизиращите са приели декларирания от жалбоподателя размер на 50000 лв. налични парични средства в брой с произход – от лични спестявания, получени заеми от физически лица през период 2006 г. – 2009 г., за което са представени допълнително 23 договора за заем. От ревизиращите са възприети и останалите декларирани от К. П. налични суми за периодите 2013 – 2017г.

Законосъобразно са отчетени и приходите от сделки, свързани с продажби на МПС, като за получените доходи от продажба на движимо имущество /конкретни пътни превозни средства/ е приложена разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 2, буква „а“ от ЗДДФЛ, а именно доходите от продажба или замяна на движимо имущество са необлагаеми, ако периодът между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната е не по-малък от една година.

К. П. е декларирал с ГДД за 2017 г. доходи от наем в размер на 4800,00 лв., получени от [фирма] и [фирма]. Посочените доходи са декларирани като изплатени на лицето със справка по чл. 73 от ЗДДФЛ, без да е удържан данък. В подадената ГДД за 2017 г. е определена годишна данъчна основа за доходите от наем в размер на 4320 лв./4800 -10%/ и данък за внасяне в размер на 432 лв. Следователно жалбоподателят е получил доходи от наем в размер на 4800,00 лв., които са намерили отражение в съпоставката на доходите за 2017 г.

Намерили са отражение и декларираните доходи от извънтрудови отношения, изплатени от [фирма] в следните размери: за 2013 г. – 457,92 лв.; за 2014 г. – 967,90 лв.; за 2015 г. – 555,68 лв. и за 2016 г. – 380,14 лв.

Относно декларираните през периодите заеми, получени от физически лица – майка му, баща му, брат му и снаха му, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки, при които е установено, че баща му И. П. и брат му И. И. П. са разполагали със средствата. Съдът споделя изводите на ораните по приходите, че остава недоказано, че снахата на жалбоподателя В. Г. П. е разполагала със средствата, които му е заела - през 2014 г. - 9800 лв. и през 2016г. – 39000лв. В хода на ревизията е представен договор за паричен заем от 06.01.2014 г. с В. Г. П. за сума 9800 лв. и договори за паричен заем от 04.01.2016 г. 05.01.2016 г., от 07.01.2016 г., от 19.01.2016 г., от 25.01.2016 г., от 02.02.2016 г., от 10.02.2016 г, всеки за сумата от 5000 лв. и договор от 01.03.2016 г. за сума 4000 лв.

При извършената в хода на ревизията насрещна проверка на В. Г. П. е събрана информация за декларираните доходи с подадените годишни

декларации от В. П., подадените данни от осигурители за изплатени възнаграждения по трудови и извънтрудови правоотношения, изповяданите прехвърлителни сделки в Агенцията по вписванията и т.н. При проверката в информационната система на НАП е установено, че за период 2007 г. – 2016 г. за В. П. са подадени данни с декларация обр.1 като самоосигурено лице в [фирма] с ЕИК по Булстат 12181633. Не са подадени данни за получени възнаграждения по трудово и извънтрудово правоотношение. Не са декларирани доходи от извънтрудово правоотношение с ГДД. За период 2007 г. – 2011 г. са подадени ГДД, с които е декларирана патентна дейност, като за период 2007 -2011 е реализирана загуба. За период 2007 г. – 2016 г. са подадени данни са получени доходи от предаване на отпадъци, общо в размер на 1484.79 лв.

От жалбоподателя, нито в хода на ревизията, нито пред съда са ангажирани доказателства, че В. Г. П. е разполагала със средствата, които е заела. След като не е разполагала със средства, няма как да е предоставила такива на жалбоподателя, поради което съдът намира за правилни изводите на приходната администрация, че получените суми от К. И. П. по договори за заем от В. П. в размер на 9800 лв. и 39000 лв. не следва да се вземат предвид при изчисляване на приходите съответно за 2014г. и 2016г. и следва да се включат като приход сумите от заеми от физически лица (И. П., Д. П. и И. П.), както следва: 39 200,00 лв. за 2014 г., 100000,00 лв. за 2015 г., 51 000,00 лв. за 2016 г. и 22 000,00 лв. за 2017 г.

Относно разходите за живот на жалбоподателя ревизиращите са отчетели декларирания от жалбоподателя размер от 1000 лв.

Като разход е отчетен през 2017 г. година покупката на имот по НА №86 от 06.04.2017 г. – офис в [населено място], [улица] за сума в размер на 30 000 лева, платена по банков път на [фирма].

Не се оспорват и разходите, извършвани от жалбоподателя чрез ПОС терминал и онлайн магазини, които са в размер: 2013 г. – 32605 лв.; 2014г. – 47101,00 лв.; 2015 г. – 113191,16 лв.; 2016 г. – 92278,94 лв.; 2017 г. – 27316,55 лв. В обясненията дадени от К. П. в хода на ревизията е посочено, че закупената стока /чрез банкови преводи/ е за негови близки роднини за лично ползване и не е свързана с продажбите на [фирма], поради което правилно разходите са включени в паричния му поток.

Установени са и разходите му за електрическа енергия през ревизираните периоди: 2013 г. в размер на 241,07 лв.; 2014 г. в размер на 251,49 лв.; 2015 г. в размер на 288,28 лв.; 2016 г. в размер на 315,41 лв.; 2017 г. в размер на 549,40 лв.

От представените писмени доказателства - представените счетоводни документи- се установява, че през 2014 г. К. П. е предоставил

допълнителна парична вноска в размер на 125000 лв. на [фирма]. През 2015 г. е предоставил допълнителна парична вноска в размер на 30000 лв., а през 2016г. е получил сума в размер на 30000 лв. от дружеството. Спорният въпрос в разглеждания случай е свързан не с разходите, а с приходите на жалбоподателя и конкретно дали получените от него суми от [фирма] по наложени платежи следва да бъдат включени като приход.

На първо място от събраните доказателства, в т.ч. и приетото заключението по ССЕ, се установява, че през ревизираните периоди К. П. е получил чрез [фирма] наложени платежи в размер : 2013 г. – 74435 лв.; 2014 г. – 34157 лв.; 2015 г. – 89 лв. 2016 г. – 488,99 лв. и парични преводи в размер: 2013 г. – 63756 лв.; 2014 г. – 80471,21 лв. 2015 г. – 3952 лв.; 2016 г. – 509 лв.; 2017 г. – 365,70 лв.

В обясненията, дадени от К. П. в хода на ревизията е посочил, че: „сумите са получени по договори на [фирма]. В представена разпечатка от електронна кореспонденция, ревизираното лице също е посочило, че сумите са получени от неговата фирма [фирма], като през тези години е развивал търговска дейност по интернет и е работил чрез фирмата си [фирма].

Установено е, че К. И. П. е едноличен собственик и управител на [фирма], чиято дейност е електронна търговия със спортни стоки през интернет магазин.

От [фирма] са представени писмени доказателства, в т.ч. и договори с [фирма]. От съвкупната им преценка се налага извод, че К. П. действа в отношенията си с [фирма] като представител на [фирма]. Сумите, които той е получил в лично качество от [фирма] са включени в паричния му поток като доход от извънтрудови правоотношения – комисионни и са декларирани от него в ГДД. Спорните суми, получени от жалбоподателя са във връзка с пазаруване от електронния сайт на [фирма]. Този факт се установява, както от представените разпечатки, в които е отбелязано всяка пратка какво съдържа – маратонки, дрехи и пр., от наименованието на услугата: “наложен платеж (интегриран електронен магазин)“, така и от съдържанието на сключения между [фирма] и [фирма] договор. Потвърждение за това се намира и в писмените обяснения на жалбоподателя, дадени в хода на ревизията, който е завил, че сумите са по наложени платежи по договори на [фирма].

В същото време не са налице никакви доказателства – първични счетоводни документи, извадки от счетоводството или решения на дружеството, тези средства да са предоставени на собственика, така както е сторено с 30 000 лв., които са признати за приход от [фирма].

От изложеното следва извод, че К. П. е получил сумите от [фирма] в качеството си на управител на [фирма], а не на физическото лице К.

П., поради което не следва да бъдат включвани като негов приход. Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че след като е извършена ревизия на дружеството, тези суми ще бъдат обложени два пъти. Сумите, след като са свързани с дейността на дружеството, следва да намерят отражение в счетоводството му, но този въпрос, както и въпросът с тяхното облагане, е извън предмета на настоящия спор. В настоящето производство предмет на облагане не са получени суми или доход от жалбоподателя, а данъчната основа, която се формира по реда на чл. 122, ал.2 ДОПК, тъй като при наличие на основание по чл. 122, ал.1 ДОПК е налице пречка данъчната основа да се определи по общия ред и да се обложи конкретен доход. В тази връзка неотносим към предмета на спора е и въпросът, изследван от ССЕ, колко са обложените средства, получени от [фирма], при [фирма].

По изложените съображения правилно органите по приходите не са включени така получените от [фирма] суми в паричния поток на жалбоподателя/. Във връзка с твърденията в жалбата за допуснати технически грешки и грешки в пресмятането в РА, съдът е допуснал ССЕ. Вещото лице е изготвило таблици за паричните потоци за процесните периоди: 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г., в два варианта, като включва получените средства от [фирма] и без тях.

При изготвяне на паричните потоци, експертизата се е запознала с всички приложени документи по делото и преписката, като към заключението е описано и движението по банковите сметки на ревизираното лице. Относно началното салдо от парични средства в брой към 01.01.2013 г., жалбоподателят е посочил сумата 50 000,00 лв., като се имат предвид парични заеми, предоставени от И. И. П. - баща на жалбоподателя. Експертизата се е съобразила с предоставените данни за начални и крайни салда от К. П. и по същия начин ги включва в паричните потоци за съответните години.

Като приходи са включени комисионни, преведени от [фирма] по банков път. Доходът от наем, получен касово, е включен в паричния поток: 2013г. - 457,92 лв. - доход, изплатен от [фирма]; 2014г. - 967,90 лв. - доход, изплатен от [фирма]; 2015г. - 555,68 лв. - доход, изплатен от [фирма]; 2016г. г. - 380,14 лв. - доход, изплатен от [фирма]; 2017г. -4800,00 лв. - доход от наем, изплатен от [фирма] и [фирма]. Включени са и доходите от продажба на движимо имущество, съгласно представени документи от СДВР за покупко-продажба на МПС: 2013 г.- 300,00лв.; 2015 г.- 500,00лв.; 2017 г.-1000,00лв. Сумите са включени в приходната част на паричните потоци, изготвени от експертизата за съответните години. Включена е и сумата 30 000,00 лв., получена от [фирма] през 2016 г.

В приходната част са включени и получените парични заеми. Съдът

счита, че доколкото вещото лице е включило в паричния поток на жалбоподателя и сумите, които са получени по договорите с В. П. /снаха/ -9800,00 лв. за 2014г. и 39000 лв. през 2016г., получените резултати от експертизата следва да бъдат коригирани, като в изготвения паричен поток за 2014г. постъпленията от получени парични заеми бъдат намалени от 49000 лв. на 39200 лв., а за 2016г. вместо 85000,00лв. се отрази постъпления от получени парични заеми в размер на 51 000 лв. Така за **2014г.** превишението на направените разходи над получените доходи е в размер на 130000,57 лв., а за **2016г.** – 8498,38 лв.

Както е установило и вещото лице за **2013 г.** се констатира превишаване на разходите над получените доходи с 36 709,20 лв.; за **2015 г.** - превишаване на направените разходи над получените доходи с 52 903,24 лв.; за **2017 г.** - превишаване на направените разходи над получените доходи с 5 132,04лв.

При така установеното следва извод за наличие на основание по чл. 122, т.7 ДОПК и правилно облагане по реда на чл. 122, ал.2 ДОПК. Констатациите на вещото лице кореспондира напълно с констатациите на органите по приходите в хода на ревизията, обективирани в издадения ревизионен акт и в този смисъл изцяло ги подкрепят. В случая органите на приходната администрация, установяват по безсъмнен начин проявлението на фактите и обстоятелствата, от които черпят правомощието си да определят данъчната основа за облагане на жалбоподателя по реда на чл. 122 от ДОПК, като констатациите им са обосновани със събраните в хода на ревизионното производство доказателства, а направените въз основа на тях правни изводи са съответни на материалния закон. В хода на проведеното административно производство са събрани достатъчно категорични и непротиворечиви доказателства, ползващи се с несъмнена достоверност, които в своята съвкупност позволяват да се формира обоснования и логичен извод за наличие на предпоставките по чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК за определяне на облагаемата данъчна основа за облагане. Жалбоподателят не ангажира в настоящото производство необходимата пълнота от доказателства, с които успешно да опровергае, посредством проведено пълно насрещно доказване нормативно установената материална доказателствена сила на ревизионния акт, придадена му от разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК и да докаже твърденията си за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт.

При така установеното превишение на разходите над доходите за процесните периоди при изчисление на дължимия данък следва да се възприеме заключението на вещото лице при отговора на задача 5 от ССЕ относно изчисления данък за жалбоподателя главница и лихва,

като се съобрази непризнаването на прихода по договорите за заем с В. П.. Така с РА законосъобразно са установени задължения до следните размери:

За **2013 г.** – главница в размер на 3670,92 лв. и лихва в размер на 2272,44 лв.; за **2014г.** главница в размер на 13000,00 лв. и лихва -6726,57 лв.; за **2015г.** главница в размер на 5291,00 лв. и лихва – 2198,98 лв.; за **2016г.** главница в размер 849,83 лв. и лихва – 267,01лв. и за **2017г.** главница в размер на 513,2 лв. и лихва – 109,21 лв. Общо задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2013г. до 31.12.2017г. са в размер на 23324,94 лв., ведно със съответните лихви за забава общо в размер на 11899,63 лв. В посочената част РА е законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.

В частта над посочените суми РА следва да се отмени като незаконосъобразен до установения размер за данък 24277,08 лв. и за лихви – 11899,63 лв.

При посочения изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1, ДОПК, на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" – С. при Централно управление на НАП, се дължи възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита в размер на 1558 лв., съразмерно отхвърлената част от жалбата, изчислено, съобразно чл. 8, ал.1, т.4, от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. жалбоподателят не е претендирал разноски, поради което не следва да му се присъждат такива в настоящето производство.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, LXV състав,

### **РЕШИ:**

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221419003529-091-001 от 04.06.2020г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, потвърден с Решение № 1291/20.08.2020г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, в частта, в която на К. И. П., ЕГН [ЕГН], от [населено място], са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за 2013г. за сумата над 3670,92 лв. и лихва за забава в размер над 2274,44 лв.; за 2014г. – данък за сумата над 13000,00 лв. и лихва за забава – ннад 6726,57 лв.; за 2015г. – данък за сумата над 5291,00 лв. и лихва за забава за сумата над 2198,98 лв.; за 2016г. данък за сумата над 849,83 лв. и лихва за забава за сумата над 267,01 лв. и за 2017г. – данък за сумата над 513,20 лв. и лихви за забава за сумата над 109,21 лв. или

общо за периода от 01.01.2013 до 31.12.2017г. задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица в размер на 952,13 лв. и лихви за забава общо в размер на 323,42 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. И. П., ЕГН [ЕГН], от [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22221419003529-091-001 от 04.06.2020г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, потвърден с Решение № 1291/20.08.2020г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП в останалата част, с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за периода от 01.01.2013 до 31.12.2017г. общо в размер на 23324,95 лв. и съответните лихви за забава общо в размер на 11576,21 лв.

ОСЪЖДА на К. И. П., ЕГН [ЕГН], от [населено място], да заплати на Национална агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1558 (хиляда петстотин петдесет и осем) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в четиринадесет дневен срок от съобщаването на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: