

# РЕШЕНИЕ

№ 3539

гр. София, 31.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 14.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **8639** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на И. Н. Н., ЕГН [ЕГН], чрез адв. В. В., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221920005054-091-001/14.04.2021 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 1087/16.07.2021 г. на директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП) – [населено място].

С жалбата се оспорва РА като незаконосъобразен, тъй като констатираните в него задължения били необосновани и недоказани. Твърди се, че органите по приходи неправилно са възприели, че е налице несъответствие между декларираните приходи и разходи по отношение на ревизираното лице, поради което ревизията била извършена незаконосъобразно по особения ред, предвиден в чл. 122 от ДОПК. По отношение на констатациите, направени в ревизионния акт, се сочи, че не са обсъдени изцяло обясненията на жалбоподателката, дадени в ревизионното производство, в следствие на което били направени погрешни констатации, базирани на предположения. На следващо място, счита за немотивирани изводите на ревизиращите органи по отношение на началното салдо, тъй като не били обсъдени твърденията на жалбоподателката, а именно, че част от паричните суми представляват средства, предоставени от нейния чичо - В. Н., за ремонт. Иска от съда отмяна на РА в

частта, потвърдена с решението на директора на ОДОП.

В хода на устните състезания по делото, жалбоподателката, чрез адв. В., моли съда да отмени ревизионния акт в оспорената му част. Претендират се разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ – С., чрез юрк. Д., изразява становище за неоснователност на жалбата. Излага доводи, че към момента на ревизията не са представяни никакви писмени доказателства, включително данни от трети лица за предоставени суми. По отношение на свидетелските показания, счита същите за косвени, поради което моли съда да не ги кредитира. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221920005054-020-001 от 21.08.2020 г., връчена лично на ревизираното лице на 23.09.2020 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221920005054-020-002/ 18.12.2020 г., е възложено извършване на ревизия на И. Н. Н. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. Посочените ЗВР и ЗИЗВР са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. /л.12/.

На 12.02.2021 г., на ревизираното лице са връчени Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 ДОПК № Р-22221920005054-139-001/10.02.2021 г. и Уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК № Р-22221920005054-113-001/10.02.2021 г. г., /л.56 и л.58 от приложение № 1/, с които И. Н. е уведомена, че в ревизионното производство ще се премине по особения ред на облагане на доходите – чл. 122 – чл. 124 от ДОПК. Едновременно с уведомленията било връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221920005054-040-002 от 10.02.2021 г., с което на жалбоподателката било указано да попълни декларация по образец, по смисъла на чл. 124, ал. 3 от ДОПК за ревизираните периоди. Такава е представена по електронен път на 15.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221920005054-092-001/23.03.2021 г. /л.22/, връчен електронно на ревизираното лице на 29.03.2021 г. Срещу констатациите в РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

При определяне на подлежащата на облагане с данък по чл. 17 от ЗДДФЛ данъчна основа, ревизионният екип взел предвид единствено установения недостиг на парични средства и достигнал до следните констатации:

За 2015 г., формираната данъчна основа за облагане е изчислена в размер на 40 741,13 лв., като ревизиращият екип е взел предвид само недостига на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, същият установил задължение за данък върху дохода в размер на 4 071,11 лв. и е начислил лихва върху посочената сума в размер на 2 048,61 лв.

За 2017 г., формираната данъчна основа за облагане е изчислена в размер на 10 332,17 лв., като ревизиращият екип е взел предвид само недостига на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, същият установил задължение за данък върху дохода в размер на 1 033,22 лв. и е начислил лихва върху посочената сума в размер на 309,99 лв.

За 2018 г., формираната данъчна основа за облагане е изчислена в размер на 8 025,84

лв., като ревизиращият екип е взел предвид само недостига на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, същият установил задължение за данък върху дохода в размер на 802,58 лв. и е начислил лихва върху посочената сума в размер на 159,41 лв.

За 2019 г., формираната данъчна основа за облагане е изчислена в размер на 1 014,59 лв., като ревизиращият екип е взел предвид само недостига на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ, същият установил задължение за данък върху дохода в размер на 101,46 лв. и е начислил лихва върху посочената сума в размер на 9,84 лв.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство Ревизионен акт № Р-22221920005054-091-001/14.04.2021 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на ревизираното лице на 28.04.2021 г./л.49/. С РА са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. в общ размер на 6 011,37 лв. и лихви в размер на 2 527,85 лв., предмет на спор в настоящото производство.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА е установена от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги [В-Т. | Търсене в Публичния регистър](#), поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК. Доказателствата не са оспорени от жалбоподателя.

РА е обжалван пред директора на дирекция „ОДОП“ – [населено място] в срока по чл. 152 ДОПК с жалба вх. № 94-И-198/12.05.2021 г. /л.54/. В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, тъй като не са взети предвид обясненията на жалбоподателката, че част от сумите, с които са захранвани банковите й сметки, са постъпвали с уговорката да бъдат предадени на трето лице или са суми, взети на заем от трети лица, както и дарения от роднини. Посочила е също, че част от внесените по банковите сметки суми са предоставени от чичо й В. Я. Н. и са използвани за извършен от нея ремонт на жилището й в[жк].

С Решение № 1087/16.07.2021 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., обжалваният РА № Р-22221920005054-091-001/14.04.2021 г. е изменен в оспорената част, като установеният данък върху доходите на физическото лице за 2015 г. в размер на 4 047,11 лв. е определен в размер на 3 887,73 лв. и съответните лихви, а установеният с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. в размер на 802,58 лв. е определен на 133,71 лв. и съответните лихви. В останалата оспорена част на установени задължения по ЗДДФЛ за 2017 г. и 2019 г., ведно със съответните лихви, РА е отменен, а за периода 2016 г. – жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима. За да достигне до това решение, директорът на ОДОП-С. е взел предвид, че при анализа на имущественото и финансовото състояние за 2016 г. на ревизираното лице са отразени разходи за комунални услуги /ток, вода, топлофикация, телефон/ и за покупки на стоки и услуги от регистрирани по ЗДДС лица в размер на 5 783,59 лв. и декларирани разходи за издръжка и живот в размер 6 000,00 лв. Във връзка с горното, директорът е достигнал до извод, че макар за този

период да не са установени задължения, в разходната част на съпоставката следва да бъде включена единствено сумата от 6 000,00 лв. и да бъде изключена сума от 5 783,59 лв. В резултат на горните съображения приел, че към 31.12.2016 г. е налице превишение на приходите над разходите в размер на 11 909,88 лв. По отношение на 2017 г., в който период като начална разполагаема сума в брой не е отразен остатъкът от парични средства от 2016 г. към 01.01.2017 г., директорът на ОДОП достигнал до извод, че няма основание да се приеме, че ревизираното лице не е разполагало с никакви суми към 01.01.2017 г. В мотивите си е посочил, че настъпването на края на календарната година не води до приетото от органите по приходите, че всички доходи/приходи от 2016 г. са изразходвани и размерът им към началото на следващата календарна година е 0,00 лв. С горните аргументи и при констатираното от директора на ОДОП превишение на доходите над разходите на жалбоподателката за 2016 г. в размер на 11 909,88 лв. и предвид факта, че липсват данни за извършени съществени разходи, решаващият орган приел, че лицето е разполагало със спестени средства поне в този размер, които следва да се приемат като начална разполагаема сума в брой към следващия данъчен период. Така при налична сума в брой в посочения по-горе размер към 31.12.2016 г., недостигът на средства бил преизчислен, като получената сума била в размер на 3 159,91 лв. В резултат на извършените от директора на ОДОП преизчисления и за 2018 г. и 2019 г. със сумата на разходите за комунални услуги и за покупки на стоки и услуги по фактури от регистрирани по ЗДДС лица, определената при ревизията годишна данъчна основа за облагане с данък върху доходите за 2018 г. е изменена от 8 025,84 лв. на 1 337,09 лв., а за 2019 г. установеното превишение на приходите над разходите - в размер на 389,75 лв.

По делото са разпитани свидетелите М. Н. А. и С. А. С..

Разпитана, св. А. споделя, че е сестра по майчина линия на И. Н.. За отношенията между жалбоподателката и нейния чичо споделя, че били прекрасни, тъй като тя е била единствената му близка, тъй като той нямал съпруга и деца. Спомня си, че жалбоподателката и чичо ѝ живеели дълго заедно, като уточнява, че нейното жилище се намирало в[жк], а неговото в ж.к. „М.. След като сестра ѝ отишла в[жк]той ѝ помагал финансово, както за ремонта, така и за децата ѝ. Твърди, че чичото давал пари на жалбоподателката за ремонт на неговото и нейното жилище през 2015 г. Твърди, че е присъствала на две давания по 4000 лв. Споделя, че ремонтът на двете жилища бил в една и съща година, но в различни периоди. Споделя, че чичото на жалбоподателката работел в чужбина. Помагал ѝ финансово, като ѝ давал пари през два -три месеца. Даването на пари било неофициално, „на масата“. Нямало съставени документи за тези суми. Не знаела дали парите били възстановявани.

Разпитана, св. С. споделя, че познава И. от 20 години, както и че са съседки. За отношенията с чичо ѝ споделя, че били близки. Споделя, че тя се грижела за него – поемала му разноските, извършвала плащания, била му като дясната ръка. Знаела от жалбоподателката, че през 2017 г. е получила суми от чичо ѝ за лично подпомагане на семейството ѝ. Спомня си, че тогава открили, че чичо ѝ имал заболяване и жалбоподателката му заплатила медицинските изследвания, операцията и режимните в болничното заведение. Не знае точната сума, дадена от чичото на жалбоподателката, но приблизително сочи, че сумата била около 4-5 хиляди за 2017 г., а през 2018 г. Знаела също, че когато той бил в болница, жалбоподателката поела цялостното му лечение. Твърди, че сумите, получени от чичото на жалбоподателката ѝ били дадени безвъзмездно, след което тя извършвала директни плащания по негови

задължения, включително и свързани с лечението му. Чичото на жалбоподателката починал през 2019 г.

В настоящото съдебно производство не са представени нови писмени доказателства.

При така установената фактическа обстановка се налагат следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес.

Разгледана по същество жалбата се явява частично основателна.

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентни по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК органи.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Правилно органите по приходите са пристъпили към ревизия по особения ред по чл.122 от ДОПК, доколкото след предварителния анализ на установените факти и обстоятелства, са установили наличие на основания по чл.122, ал.1, т.2 и т.7 от ДОПК - данни за укрити приходи / доходи, както и несъответствие на декларираните и/или получените приходи, доходи на ревизираното лице с имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. На основание чл.124, ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Или особеният ред за облагане е свързан с прехвърляне на доказателствената тежест в производството по обжалването на ревизионния акт върху жалбоподателя, щом са установени основания по чл.122, ал.1 ДОПК.

По приложението на материалния закон, направените в жалбата твърдения и представените в тяхна подкрепа доказателства от жалбоподателката, съдът намира следното:

Предмет на спора пред съда са задълженията по ЗДДФЛ за 2015г. и 2018г. С Решение № 1087/16.07.2021 г. на ответника обжалваният РА № Р -22221920005054-091-001/14.04.2021г. е изменен в оспорената част, като установеният данък върху доходите на физическото лице за процесните периоди е, както следва: за 2015 г. в размер на 3 887,73 лв. и съответните лихви, а данъкът върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. в размер на 133,71 лв. и съответните лихви.

Жалбоподателката претендира, че в РА се констатирани само постъпления на парични суми, без да са обсъдени дадените от нея обяснения, в които сочи, че част от установените в хода на ревизията парични постъпления били предоставени безвъзмездно от чичо ѝ В. Я. Н., с цел да ѝ помогне да извърши нужните разплащания по предприет от нея ремонт на жилище.

Основен решаващ въпрос е дали следва да се вземат предвид в паричния поток на жалбоподателката за 2015 г. и 2018 г. твърдените от нея като предоставени от чичо ѝ суми, за които е ангажирала доказателства. Други твърдения и доказателства извън свидетелските показания не са ангажирани по делото и съответно важи преумпцията по чл.124, ал.2 от ДОПК за останалите констатации.

Видно от формирания паричен поток за 2015г. (л.31 по делото) и 2018 г. (л.39-40) в същия не са взети предвид парични суми, за които се свидетелства по делото. Действително, по делото не се установиха писмени доказателства за получаване на тези средства. Същевременно обаче в настоящото съдебно производство свидетелите заявиха пред съда, че на жалбоподателката са предоставени парични средства. По

отношение на възражението на ответника, че свидетелските показания са косвени, съгласно показанията на свидетелката А., същата заявява, че е била свидетелка на даването на сумите.

Съгласно чл.164, ал.1, т.3 ГПК, свидетелски показания се допускат във всички случаи, освен ако се отнася за установяване на обстоятелства, за доказването на които закон изисква писмен акт, както и за установяване на договори на стойност, по-голяма от 5000 лв., освен ако са сключени между съпрузи или роднини по права линия, по съребрена линия до четвърта степен и по сватовство до втора степен включително. В този смисъл и чл.158, ал.1 във връзка с чл.57, ал.2 от ДОПК. Предвид посоченото ограничение в случая е допустимо да се установи със свидетелски показания предоставяне на сума до 5000 лв. за съответния ревизиран период, като в този смисъл съдът разглежда показанията на свидетелките при посоченото ограничение на доказването.

Видно от свидетелските показания на св. А., Н. давал на жалбоподателката пари за ремонт на неговото и нейното жилище през 2015 г. Според твърденията ѝ, сумите били давани пред нея два пъти в размер на по 4000 лв. Съдът кредитира свидетелските показания на св. А., като счита същите за последователни, логични и съответни на събраните по делото писмени доказателства.

При съвкупна преценка на изявлението пред съда на свидетелите и обстоятелството, че се касае за отношения между най-близки роднини, съдът достигна до извод, че за част от получените от жалбоподателката в брой суми, внесени по банковите ѝ сметки за ревизираните периоди се доказва произход – суми предоставени от роднина и съответно следва да бъдат намалени включените като разход внесени в брой по банковите ѝ сметки суми, а именно: За 2015г. са внесени на каса 21 879, 50 лв. и е запазена банкова сметка на Я. С. Я. със сума в размер на 2 928 лв., следва да се извадят 5000 лв. (л.31, колона 28 други разходи) при което установеното превишение, като се вземе предвид и приетото в решението (л.10 от решението) относно разходите е 33877,3 лв. и определеният данък в размер на 3887, 73 лв., следва да се определи на 3387, 73 лв. – данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015г.

Що се отнася до свидетелката С. и твърденията в показанията ѝ, същите показания са косвени, не е видяла предаване на сумите, не знае и точният им размер, включително, че конкретна сума такива са предоставени на жалбоподателката през 2018г. По делото не се събраха доказателства жалбоподателката да е заплащала суми за лечение на чичо ѝ в болница, че да се приеме, че такива преди това са ѝ предоставени от него с тази цел и внесени по сметката ѝ. Преценявайки ги съвкупно с останалите, събрани в хода на ревизията писмени доказателства и тежестта на доказване на благоприятните за жалбоподателката обстоятелства в производството по чл.122 ДОПК, съдът намира същите за недостатъчни, предвид липсата на преки наблюдения върху движението на процесните суми.

Воден от горното, настоящият съдебен състав следва да измени обжалвания РА в частта, в която са установени задължения по ЗДДФЛ за периода 2015 г., като определи данъка в размер на 3387,73 лв. и съответните на изменението лихви. В останалата част до размера от 3387,73 лв., съответните лихви и

данъка и лихвите за 2018 г., определени с РА, изменен решение № 1087/16.07.2021 г. на Директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, жалбата следва да се отхвърли.

Разноски са претендирани от жалбоподателката, като такива се установяват да са платени само държавна такса от 10 лв. и съдът присъжда съразмерно на уважената част от жалбата - 2 лв., като ги прихваща възнаграждението на ответника. Претендирано е от ответника юрисконсултско възнаграждение, което следва да се присъди съразмерно на отхвърлената част от жалбата и след прихващане с разноските за жалбоподателя – 488 лв. съгласно чл.8, ал.1, т.2 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, редакция към устните състезания.

Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,вр. чл.172 от АПК Административен съд София-град, Първо отделение, 6-ти състав

### **РЕШИ:**

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22221920005054-091-001/14.04.2021 г., изменен с решение № 1087/16.07.2021 г. на директора на Дирекция “ОДОП”-С. в обжалваната пред съда част на установен данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 2015 г., като го определя на 3387,73 лв. и съответните на изменението лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата част.

**ОСЪЖДА** И. Н. Н., ЕГН [ЕГН] да заплати на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 488 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**