

РЕШЕНИЕ

№ 33080

гр. София, 09.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в
публично заседание на 16.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разглежда дело номер **1110** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. Ц. К. от [населено място] чрез адв. Ц. И. със съдебен адрес [населено място], [улица], офис 16 срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. на органи по приходите при ТД на НАП С., с който са установени задължения по ЗДДФЛ в размер на 136 523,12лв и са начислени лихви за забава в размер на 64 871,33лв., потвърден с Решение №1396/16.10.2024г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С..

В жалбата се излагат твърдения, че ревизионният акт е нищожен, тъй като ЗВР №Р-22221423005933-020-001/11.10.2023г не му е връчен надлежно, с което е ограничено правото му на защита. Пояснява, че е необосновано прилагането на процедурата по чл.32 от ДОПК, тъй като не са изчерпани всички способи за връчване на ЗВР на физическото лице. Навежда доводи, че служителите на ТД на НАП С. са били в контакт със сестра му, но не са поискали нейното съдействие за връчване на заповедта за възлагане на ревизия. Според жалбоподател ревизията въобще не е започнала, поради което и РА е опорочен с недостатък, който не може да бъде саниран. Сочи, че е декларирал пред ревизиращите електронен адрес, който е бил активен към датата на връчване на заповедта по реда на чл.32 от ДОПК, което се установява от обстоятелството, че изпратеният линк с прикачен документ ЗВР №Р-22221423005933-020-001 е отворен и получен на 02.01.2024г. намира за логично, след като ЗВР е връчен по особения ред на чл.32 от ДОПК, към 02.01.2024г да се прекратят всички други действия за връчване. Алтернативно счита, че ако съдът приеме, че не е налице нищожност на ревизионното производство и съдът приеме, че ЗВР е връчена по електронен път на 02.01.2024г, то прави възражение за давност за процесната 2017г, тъй като срокът по чл.109 е преклузивен и с

изтичането му се преклудира възможността на данъчната администрация да образува производство за установяване на задължения за данъци и осигурителни вноски.

На следващо място с жалбата са изложени възражения за незаконосъобразност на ревизионния акт по същество на спора, тъй като представените доказателства не са оборени от ревизиращите. Счита, че приложените нотариално заверени договори за дарение представляват безспорно доказателство за произход на средства. Пояснява, че договорите за дарение са частни документи, които се ползват с достоверна дата, тъй като са заверени от нотариус и ползват данъчния субект и не е следвало да се игнорират като доказателствен източник. Сумите са дарени от роднини по права линия, което обстоятелство е заявено пред ревизиращия екип, като липсва нормативно изискване при представяне на суми в брой между роднини безвъзмездно да се съставя писмен акт. По-нататък счита, че неправилно е изчислена данъчната основа, върху която е определен съответния данък за 2017г, 2018г, 2019г, 2020г, 2021г. Моли съда да отмени ревизионния акт, като нищожен, издаден при допускане на съществени процесуални нарушения, както и немотивиран и незаконосъобразен. Претендира присъждане на сторените по делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно призован, не се явява, не се представлява.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП С., чрез процесуалния си представител юрк. С. оспорва жалбата, като по същество счита същата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не се представлява.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221423005933-020-001 от 11.10.2023г връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 28.12.2023 г., е възложено извършването на ревизия на Н. Ц. К. за определяне на задълженията на лицето по ЗДДФЛ за период от 01.01.2017 г. до 31.12.2021г. Съгласно чл.114, ал.1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 28.03.2024г. На основание чл. 113. ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 29.04.2024 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221423005933-020-002 от 25.03.2024 г., издадена от органа, издал първоначалната ЗВР. В. В. П. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2,т.1 от ДОПК и чл. 119, ал.2 от ДОПК със Заповед № РД-01-654 от 05.07.2023г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №22221423005933-092-001 от 24.04.2024 г., връчен по електронен път на 08.05.2024 г. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение, прието с вх. №59-00-422/20.06.2024 г. Същото е обсъдено от органите по приходите в РА, като е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024 г.. издаден на основание чл. 119, ал.2 от ДОПК от В. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията, и З. Т. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 01.08.2024 г.

Определени са допълнителни задължения за данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 136 523,12 лв. и лихви за просрочие в размер на 64 871,33лв. Същите произтичат от констатирано несъответствие между стойността на имуществото на ЗЛ, декларираните/получени доходи и направените от него разходи за данъчни периоди 2017 г.-2021 г.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на

изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37 ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на Н. Ц. К. са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице ИПДПОЗЛ, с които от жалбоподателя е изискана информацията относно притежаваното от него имущество, направените разходи и декларираните/получени доходи, както и са изискани копия от банкови извлечения по всички притежавани през периода от лицето банкови сметки. Поискана е информацията относно парите в брой, с които е разполагал Н. К. в началото и в края на всеки един данъчен период. До приключване на ревизионното производство от задълженото лице не са представени никакви доказателства.

На основание чл. 47 от ДОПК са изпратени искания за извършване на действия от други контролни органи - 8 РПУ и МВР - Български документи за самоличност.

С Протокол №Р-22221423005933-П.-001 от 03.01.2024 г. са приобщени документи, събрани в хода на извършено предходно контролно производство на лицето - проверка за съпоставка на доходи и имущество на физическо лице, възложено във връзка с УИН ПФ-22221422000349,

Органите по приходите са направили проверка в информационния масив на НАП относно подавани от лицето годишни данъчни декларации по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ, респективно получавани доходи от трудови и извънтрудови правоотношения.

Ревизиращите са изследвали и извършените от Н. Ц. К. покупки от регистрирани по ЗДДС лица, като същите са подробно описани на стр. 25 - 28 от РД.

След анализ на така събраните доказателства органите по приходите са констатирали наличие на обстоятелства по чл. 122, ад. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК - до започване на ревизията не е подадена декларация и са налице данни за укрита доходи за периода 2017 г. -2021 г. В тази връзка и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено уведомление с изх. №Р-22221423005933-113-001 от 04.01.2024 г., връчено по електронен път на 23.01.2024 г. С връченото уведомление е определен 14-дневен срок за ангажиране на документи и вземане на становище.

От жалбоподателя отново не са представени документи или писмени обяснения, поради което ревизиращите са приели, че не са налице основания за отпадане на обстоятелствата по чл. 122, ад. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК и данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2021 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. При определянето ѝ са взети предвид относимите към ревизираното лице обстоятелства, както следва: видът и характерът на фактически осъществяваната дейност; платени данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; движението и остатъците по банкови сметки; официални документи и документи с достоверни данни; brutните доходи; обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, както и на транспортните, дневните и квартирните разходи при пътувания в страната и чужбина; други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата /чл. 122, ал. 2. т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК.

Извършена е съпоставка между направените от лицето разходи и декларираните и/или получени доходи, в която са намерили отражение данните от събраните в хода на ревизионното производство доказателства. В резултат е установено превишение на разходите над имуществото и доказаните доходи, което е отъждествено с получени укрита доходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Този размер е приет за данъчна основа, върху която е изчислен дължимият данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Констатирано е, че Н. Ц. К. е местно физическо лице и на основание чл. 1. във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина, Разведен е и има три деца, две от които са непълнолетни през периода.

Съгласно информационният масив на НАП липсват данни за получавани доходи от лицето, с

изключение на 2020 г. и 2021 г., когато Н. К. е декларирал в подадените от него годишни декларации доходи от трудови и извънтрудови правоотношения, както следва: през 2020 г. от БЪЛГАРСКА ФЕДЕРАЦИЯ КОЛОЕЗДЕНЕ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения в размер на 1 060.00 лв. и през 2021 г. за изплатени доходи по трудово правоотношение от Сдружение Колоездачен Клуб Долчини Протийм в размер на 650лв и за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения от Българска Федерация по Колоездене в размер на 120лв.

През периода 2017 г. -2021 г. Н. К. е декларирал извършването на дейност като едноличен търговец с ЕТ „НИКО-66-НИКОЛАЙ КОЛЕВ“, но без да е формирал приходи от осъществяването на същата. Така, видно от подадените приложения №2 към ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, лицето е реализирало данъчна загуба за всяка една от годините.

Едновременно с горното при извършения преглед на подадените от жалбоподател ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ е констатирано, че е декларирал предоставянето на заеми на свързани лица по години, както следва:

- през 2017 г. в приложение №11 на декларацията жалбоподател е попълнил, че през периода е предоставил парични средства в размер на 269 902.65 лв., от които на „ТСТ АВТО“ ЕООД в размер на 10 315.81 лв. и на „НИКООЙЛ" ЕООД в размер на 259 586.84 лв. Лицето е декларирало и наличието на непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12. на годината общо в размер на 860 722.52 лв.;

- през 2018 г. в приложение № 11 на декларацията жалбоподател е попълнил, че през периода е предоставил парични средства в размер на 313 126.73 лв., от които на „ТСТ АВТО“ ЕООД в размер на 38 260,43 лв., и на „НИКООЙЛ“ ЕООД в размер на 274 866,30 лв. Лицето е декларирало и наличието на непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12. на годината общо в размер на 1 083 849.25 лв.;

- през 2019 г. в приложение №11 на декларацията жалбоподател е попълнил, че през периода е предоставил парични средства в размер на 148 585,99 лв.. от които на „Т. АВТО“ ЕООД в размер на 39 540,65 лв., и на „НИКООЙЛ“ ЕООД в размер на 109 045.34 лв. Лицето е декларирало и наличието на непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12. на годината общо в размер на 1196435,24 лв .

- през 2020 г. в приложение №11 на декларацията жалбоподател е попълнил, че през периода е предоставил парични средства в размер на 197 587.08 лв., от които на „ТСТ АВТО“ ЕООД в размер на 8 107.96 лв. и на „НИКООЙЛ" ЕООД, в размер на 189 479.12 лв. Лицето е декларирало и наличието на непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12. на годината общо в размер на 1 222 930.24 лв.;

- през 2021 г. в приложение №11 на декларацията жалбоподател е попълнил, че през периода е предоставил парични средства „НИКООЙЛ“ ЕООД в размер на 280 533.43 лв. Лицето е декларирало и наличието на непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12. на годината общо в размер на 1 248 517.65 лв.

С цел установяване произхода на заемните средства от Н. К. са изискани документи и писмени обяснения. Такива не са представени в указания от органи по приходите срок, нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на извършена предходна проверка за съпоставка на доходи и имущество на физическото лице, възложена във връзка с УИН ПФ-22221422000349. Така в хода на ревизията от жалбоподател не са ангажирани никакви доказателства, а в хода на проверката са приложени писмени обяснения, в които декларира, че поради стария период от време /2017 г - 2021 г/ не разполага с фирмена документация и не би могъл да представи каквито и да било данни за предоставени/получени парични средства от и на Н.“ ЕООД и „ТСТ АВТО“

ЕООД. В хода на предходната проверка от жалбоподател са приложени и 4 договора за дарение от 2003 г, съгласно които бабата и дядото на бившата съпруга на Н. К. са му дарили 180 000.00 лв., а майка му и сестра му суми в общ размер на 400 000,00 лв. Ревизиращите не са кредитирали процесиите договори, като са посочили, че паричните средства са получени преди повече от 14 години преди ревизирия период и липсва информация къде са съхранявани същите, както и дали са били налични към началото на 2017 г. От органите по приходите са изложени и аргументи, че договорите са нотариално заверени едва на 24.06.2010 г. от нотариус в район С. с рег, №504 на Нотариалната камара.

При така установената фактическа обстановка и предвид липсата на доказателства какъв е произходът на предоставените средства, органите по приходите са приели, че са налице данни за укрити доходи за периода от 2017 г. до 2021 г. Същевременно за конкретизиране на точния размер на предоставените заеми през периода от ревизиращите са присъединени документи, представени от горецитираните две дружества в хода на извършените им предходни контролни производства /на срещна проверка на „Т. АВТО“ ЕООД, приключила с издаването на ПИНП №П-22221023162759-141-001/01.09.2023 г. и проверки за установяване на факти и обстоятелства на „НИКООЙЛ“ ЕООД, приключила с издаването на протокол №П-22221422019126-073-001/18.08.2022 г./. Видно от приобщените доказателства заемните средства, предоставени от Н. К. съответстват по размер на тези, декларирани от жалбоподателя в подадените от него ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г. - 2021 г., като получените заеми са намерили отражение в счетоводствата на лицата по сметка 499 на оборотните ведомости.

Предвид гореизложеното проверяващите са извършили преценка и систематизиране на всички данни за придобити доходи и имущество и извършени разходи за периода 2017 г. - 2021 г като за целта е изготвена справка за движението на разполагаемите средства в брой и по банков път на Н. К.. Извършена е и съпоставка между получените приходи и извършените разходи. В приходната част на изготвената таблица са намерили отражение както описаните по-горе доходи от трудови и извънтрудови правоотношения, така и получените суми по банков път от физически и юридически лица, подробно описани в констативната част на РД. В разходната част на изготвената съпоставка са включени предоставените заеми на „Н.“ ЕООД и „Т. АВТО“ ЕООД и платените суми по задължения към трети лица, в това число вноски за погасяване на кредит и на лизинг; заплатени данъци: такси; разходи за застраховки; комунални разходи; разходи за издръжка и живот, и други. За лицето са установени преминавания през границите на Република България, като разходите направени за пътуванията също са намерили отражение в разходната част на съпоставката.

От К. не е декларирана налична разполагаема сума в брой към 01.01.2017г, с оглед на това ревизиращият екип приел, че същата е в размер на 5000лв.

В резултат на гореизложеното органите по приходите са констатирани превишение на разходите над доходите и имуществото на лицето за всеки един от периодите в обхвата на ревизията, както следва:

- за 2017 г. е установено превишение в размер на 336 887,53 лв.;
- за 2018 г. е установено превишение в размер на 327 518.06 лв.;
- за 2019 г. е установено превишение е размер на 158 635.89 лв.;
- за 2020 г. е установено превишение в размер на 227 915,15 лв.;
- за 2021 г. е установено превишение в размер на 315 065.63 лв.

Установеното несъответствие за процесиите години произтича основно от допълнително предоставените парични средства, на „НИКООЙЛ“ ЕООД и „ТСТ АВТО“ ЕООД, за които в хода на ревизията не е установен произход, както и от заплатените задължения към банкови и

лизингови институции.

При така формираните изводи горното превишение е квалифицирано от ревизиращите като укрит доход по реда на чл. 122, ал. 1.т. 2 от ДОПК и към определената данъчна основа е приложена данъчна ставка от 10%, съответно е начислен дължим данък за всеки един данъчен период, както следва:

-за 2017 г. е определен дължим данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 33 688.75 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 22 481,99 лв

-за 2018 г. е определен дължим данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 32 751.90 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 18 535.96 лв.;

-за 2019 г. е определен дължим данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 15 863,89 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 7 365,22 лв.;

-за 2020 г. е определен дължим данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 22 791,52 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 8 270.56 лв.;

- за 2021 г. е определен дължим данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 31 427,06лв. и е начислена лихва за забава в размер на 8217,60лв.

Срещу РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. от РЛ е депозирана жалба вх.№94-Н-257/07.08.2024г по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№23-22-1135/08.08.2024г. по регистър на Дирекция ОДОП С..

В производството по чл.152-155 ДОПК Директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП се произнася с Решение №1396/16.10.2024г., с което на основание чл.155, ал.1 във вр. чл.155, ал.2 от ДОПК потвърждава изцяло РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г, издаден от В. В. П.-орган, възложил ревизията и З. Т. Н. – ръководител на ревизията. Решението да Директор Дирекция ОДОП е връчено на жалбоподател по електронен път на 01.11.2024г.

На 13.11.2024г е депозирана жалба вх.№53-04-767/13.11.2024, подадена от Н. К. чрез адв. Ц. И. срещу Ревизионен акт №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г., предмет на настоящото дело.

По делото са приети и приложени жалбата и писмените доказателства към нея, административната преписка и писмените доказателства, представени от административния орган с приложения, съгласно придружително писмо вх.№2436/03.02.2025г по описа на АССГ, в т.ч. и доказателства за валиден КЕП на издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА -на хартиен и на електронен носител.

По почин на жалбоподателя е назначена ССЧЕ, като съгласно заключението на ВЛ на въпрос Какъв е общият размер на дадените заеми от Н. К. за всяка една от годините вещото лице, след анализ на всички доказателства от съдебната преписка /ГДД на Н. К. за 2017г, 2018г, 2019г, 2020 и 2021г; ГДД на „ТСТ Авто“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за 2017г, 2018г, 2019г, 2020г и 2021г; ГДД на „НИКООЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за 2017г, 2018г, 2019г, 2020г и 2021г/, установява следното: От представените ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ, Н. К. за процесния период е предоставил общо парични заеми на „ТСТ АВТО“ ЕООД, както следва: 2017г.-10315,81лв.; 2018г – 38260,43лв.; 2019г – 39 540,65лв; 2020г- 8 107,96лв; 2021г.-15 492,38лв или общо заеми към Т. Авто ЕООД -111 717,23лв. От представените аналитични регистри на с/ка 499 „Други кредитори“ от „ТСТ АВТО“ ЕООД е видно според вещото лице, че посочените заемни средства по години са осчетоводени в същия размер, както са посочени в ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ от Н. К.. Вещото лице посочва, че от представените ГДД по чл.50 ЗДДФЛ Н. К. за процесния период е представил общо парични заеми на „НИКООЙЛ“ ЕООД, както следва: 2017г.-259586,84лв; 2018г-274866,30лв; 2019г-109045,34лв; 2020г-189479,12лв; 2021г-280533,43лв или общо заеми към „Никоойл“ ЕООД в размер 1 113 511,03лв. От Н. ЕООД са представени Аналитични регистри на с/ка 499 „Други кредитори“ само за 2020г и 2021г, от които е видно, че посочените заемни средства за тези години /2020г и 2021г/ са осчетоводени в същия размер, както са посочени в ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ от Н. К., но от кредитните обороти по същата сметка 499 „Други кредитори“ е видно, че са осчетоводени заеми от Н. К. в този размер.

На втория поставен въпрос: Какъв е общият размер на върнатите на Н. Ц. суми от двете дружества в края на всяка година вещото лице дава следния отговор: Върнатите заеми на Н. К. от дружеството „ТСТ АВТО“ ЕООД са в следните размери: 2017г. – няма информация за върнати заеми от дружеството на Н. К.;2018г – върнати парични средства от 2014г през 2018г.-90 000лв; 2019г-няма информация за върнати заеми от дружеството на Н. К.. 2020г-върнати парични средства от 2014г през 2020г – 70177,29лв; Върнати парични средства от 2015г през 2020г – 76023,75лв; върнати парични средства от 2016г през 2020г – 1081,77лв; 2021г-върнати парични средства от 2015г през 2021г-42000лв; върнати парични средства от 2016г през

2021г-31721,17лв; върнати парични средства от 2016г през 2021г-10315,81лв или общо върнати парични средства на К. от „ТСТ АВТО“ ЕООД в размер 321319,79лв. Върнатите заеми на Н. К. от дружество „НИКООЙЛ“ ЕООД са в следните размери: 2017г-няма информация за върнати заеми от дружеството на К.; 2018г –няма информация за върнати заеми от дружеството на Н. К.; 2019г-върнати парични средства от 2015г през 2019г-36000лв; 2020г-върнати парични средства от 2015г през 2020г-23809,27лв; 2021г-върнати парични средства от 2016г през 2021г-85000лв Общо върнатите парични средства на К. от дружество „НИКООЙЛ“ ЕООД са в размер 144809,27лв. Вещото лице уточнява, че съгласно представена оборотна ведомост за периода 01.01.2021г-31.12.2021г от „НИКООЙЛ“ ЕООД със салдо на 31.12.2021г. по с/ка 499 „Други кредитори“-кредит 1333 517,65лв /1248517,65+85000=1333517,65/ В оборотната ведомост по с/ка 499 са отразени: предоставен заем за 2021г-280533,43лв, като не е отразен върнат заем 2021г-85000лв.

Същата е неоспорена от страните и приета от съда.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от лице с надлежна легитимация, след изчерпване на фазата на административния контрол, в рамките на преклузивния срок по чл.156, ал.1 от ДОПК. От външна страна същата отговаря на изискванията на чл.149 от ДОПК и като такава е процесуално допустима за разглеждане по същество.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му. След служебно извършена проверка съдът установи, че обжалваният ревизионен акт е валиден, като издаден от оправомощен орган, в съответствие с разпоредбата на чл.119, ал.2 от ДОПК. Ревизията е приключила в срока по чл.114, ал.2 от ДОПК и РД е съставен в срока по чл.117, ал.1 от ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената в чл.120 от ДОПК форма и съдържа изложение на фактическите и правните основания за постановяването му. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата за спазване на процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени от В. В. П. на длъжност главен инспектор по приходите, оправомощена на осн.чл.112, ал.2, т.1 ДОПК със Заповед №РД-01-654/05.07.2023г /л.19 от делото/, издадена от Директор на ТД на НАП С. да осъществява функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК считано от 05.07.2023г. РА е издаден от приходни органи на ТД на НАП С. – В. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и З. Т. Н. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е подписан с електронни подписи на органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл.3 от ЗЕДЕУУ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент /ЕС/ №910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 01.08.2024г. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание §2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда на ел. носител /л.94 от делото/ и като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната /л.95-98 гръб от делото/. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Ревизията е възложена от компетентен орган и издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД.

Неоснователни са доводите в жалбата, че РА е нищожен, тъй като ЗВР не е надлежно връчена на Н. К., което е ограничило правото му на защита. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството по реда на чл.32 от ДОПК и неговото приключване. Не се споделят и доводите, че не е надлежно и законосъобразно приложен редът на чл.32 ДОПК за връзване на ЗВР на физическо лице,

доколкото не са изчерпани всичките допустими способности за връчване на ФЛ, преди да се пристъпи към чл.32 ДОПК за залепяне на съобщение. Производството по издаване на РА започва с възлагането на ревизията и това е акта, с който се задвижва производството. ЗВР е издаден от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия и има изрично посоченото в чл.113, ал.1 ДОПК съдържание. В заповедта за възлагане на ревизия са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията, какъв е ревизирания период и видовете ревизирани задължения за данъци и/или за задължителни осигурителни вноски, както и да определи други обстоятелства, имащи значения за ревизията. Съгласно чл.114, ал.1 ДОПК срокът започва да тече от датата на връчване на заповедта за възлагане. Именно с цел връчването на ЗВР №Р-22221423005933-020-001/11.10.2023г приходните органи са провели телефонен разговор с жалбоподател на деклариран в ИС на НАП телефонен номер, като по време на разговора лицето е било уведомено, че му е възложено ревизионното производство и следва да потвърди получаването на ЗВР /горното е обективизирано в Протокол №1939301/19.10.2023г подписан от служители на НАП-л.32 от делото./ В протокола изрично е записано, че действието по провеждане на телефонен разговор е именно с цел връчване на ЗВР от 11.10.2023г, като жалбоподателят е уведомил служителя, че в момента е извън С. и е поел ангажимент на 23.10 или 24.10. да потвърди връчването на документа/. Отделно от това са представени доказателства за извършено посещение на деклариания адрес за кореспонденция на жалбоподателя и на деклариания адрес на регистрацията като едноличен търговец, самоосигуряващо се лице или осигурител „Н.-66-Н. К.“ с ЕИК[ЕИК], а именно Протокол №1967881/01.11.2023 /л.31/, като отново не е осъществен контакт с РЛ или упълномощено лице и ЗВР не е била връчвана. С последващ протокол №1967883/08.11.2023г /л.30 от делото/ отново служители на ТД на НАП са провели телефонен разговор на тел. номер, деклариран в ПИ на НАП за контакт, като на позвъняването е отговорило различно лице, което не се е представило, но е уведомило приходните органи, че лицето е в чужбина и не си е взело телефона. Лицето, с което е проведен телефонния разговор нито е посочило имената си, нито че е в роднински взаимоотношения с жалбоподател не са използвани способите за връчване на ЗВР чрез трети лица от домашните и/или чрез помощта на работното място. След като лицето не се е представило като лице от домашните на жалбоподателя, е било обективно невъзможно да се пристъпи към връчване на ЗВР на това лице в условията на чл.29, ал.7 ДОПК. При следващите две посещения, документириани с Протокол №1961240/30.11.2023г /л.29/ и Протокол №1961243/08.12.2023г /л.27/отново не е открито лицето Н. К.. Ревизиращите органи са изпратили искане до МВР Български документи за самоличност за получаване на информацията относно това дали е напуснал територията на РБ лицето, като от получен отговор на дата 21.11.2023г е посочено, че лицето е преминало ГКПП К. шосе на 09.11.2023г в 08:37ч и съответно на 12.11.2023г отново е влязло в страната през ГКПП К.. Правилно ревизиращите органи са констатирани разминаване между дадените обяснения и установената действителна фактическа обстановка. На 30.11.2023г е проведен нов разговор с К., обективизирано в Протокол №1961238/30.11.2023г /л.28/, като жалбоподател е заявил, че следва да се консултира първо с адвоката си по повод връчването на ЗВР. От горното е видно, че са проведени няколкократно опити за откриване на лицето, включително и чрез органите на МВР, които са били неуспешни, поради което е престъпено към връчване чрез процедурата по чл.32 ДОПК, тъй като правилно е установено, че лицето умишлено се укрива и избягва получаване на ЗВР. Не се споделят доводите в жалбата, че институтът на чл.32 ДОПК следва да бъде приложен единствено когато са положени всички усилия за откриване на съответното физическо лице на всички известни и установими адреси и места, на които лицето може да бъде открито. В чл.29, ал.2 от ДОПК законодателят е посочил способите чрез които орган по приходите или друг служител /връчител/ могат да връчат съобщения, като изборията от тях способ се осъществява в условията на оперативна самостоятелност. Няма вменено задължение връчването чрез прилагане към досието да се осъществи само когато са изчерпани всички изброени в чл.29 ДОПК способности и не е осъществено връчване по този начин. В случая безспорно е доказано, че лицето не е намерено на адреса за кореспонденция след най-малко две посещения през седем дни, тези обстоятелства са удостоверени с протокол за всяко посещение на адреса на ЗЛ. Съобщението за връчването е поставено на определено за целта място в териториалната дирекция, като е изпратено и писмо с обратна разписка. Предвид горното е спазен реда за връчване, разписан в чл.32 ДОПК. Съобщението е поставено на таблото в ТД на НАП С. на 08.12.2023г и е свалено на 28.12.2023г, по силата

на чл.32, ал.6 ДОПК ЗВР е приложена към преписката и се смята за редовно връчена на тази дата 28.12.2023г. В жалбата се твърди, че ЗВР е електронно връчена на дата 02.01.2024г, като доказателства за това липсват и не се представят от страните. Предвид това и направеното възражение за давност за процесната 2017г. поради изтичане срока по чл.109 ДОПК е неоснователно.

Органът по приходите е спазил процедурата по реда на чл.124, ал.1 ДОПК. Посочената норма изисква, когато данъчният орган установи, че са налице обстоятелства по чл.122, ал.1, той да уведоми данъчния субект, че ще определи данъчната основа по реда на чл.122 и сл. и да му определи срок за представяне на документи и за вземане на становище. Тази процесуална норма е гаранция за правото на защита на данъчния субект, който от самото начало на данъчния процес следва да бъде наясно за начина на определяне на данъчната основа, за да може да вземе становище и да представи доказателства. Критерият дали нарушението на тази норма представлява съществено процесуално нарушение е дали като цяло в хода на данъчния процес във всичките му фази е нарушено правото на защита на ревизираното лице. Данни за такова нарушение липсват по делото, тъй като за жалбоподател във всяка фаза на административния процес е била налице възможност да вземе становище и да представи доказателства. В обобщения съдът приема, че РА е издаден в предвидената за това форма и при липсата на допуснати съществени нарушения на административно производствените правила.

Във връзка с проверката за правилното приложение на материалноправните норми, съдът намира следното:

Не е спорно по делото, че жалбоподател е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България по смисъла на чл.4, ал.1, т.1 от ЗДДФЛ и на основание чл.6 и чл.12 от закона е данъчнозадължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в РБ и от чужбина. Съгласно чл.6 ЗДДФЛ местните физически лица са данъчно задължени за облагаемия си доход, получен през определената данъчна година от източници в страната и от чужбина. Сумата на годишния данък се определя върху данъчна основа, представляваща сбор от доходите от всички източници и се изчислява като 10 процентна ставка по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ за периодите след 31.12.2007г. Данъчната основа е облагаемия доход за съответната данъчна година, намален с разходите за дейността и предвидените в съответния материален закон вноски и облекчения. При условие, че данъчно задълженото лице има доходи едновременно от два или повече източника, данъчната основа за общия годишен доход представлява сборът от данъчните основи, определени поотделно за всеки източник на доход, в съответствие с разпоредбите на Глави от седма до Е.. Съгласно чл.50 от ЗДДФЛ местните физически лица подава ГДД по образец. На основание чл.53 от ЗДДФЛ срокът за подаване на ГДД е до 30 април на годината, следваща на годината на придобиване на дохода. Придобитите от физическото лице доходи могат да бъдат определени като облагаеми и необлагаеми. Облагаемите са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ. В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи – доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност /вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне на ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл.35, т.1-5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл.37-38 от закона.

Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществували, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход – получател на доход. Т.е. понятието „източник на доход“ предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право на лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон, се квалифицират като платец на дохода. В чл.12, ал.1 от ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми доходи по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по

силата на закон. Според чл.15 данъчната година е календарната година, а в чл.17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата на годишните данъчни основи по чл.25, 30, 32, 34 и 36 от ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Между страните не се спори, че задълженията за данък върху доходите на ревизираното лице са определени по реда на чл.122 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл.122 ДОПК, фактическите констатации в нею се смята 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 и доказателствената тежест за това носи жалбоподател, която му е указана от съда.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл.122, ал.1, т.1-7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл.122, ал.1, т.2 – налице са данни за укрити приходи или доходи. Установено е че за всички периоди в обхвата на ревизията е налице значително превишение на извършените разходи в сравнение с получените приходи и за всички данъчни периоди /2017г-2021г/ задълженото лице е извършило разходи общо в размер на 1405429,01лв, като установените приходи и налични парични средства са общо в размер на 39405,85лв и това е несъответствие на получените доходи и извършените разходи на РЛ. Основанието за извършване на ревизия по особения ред е наличието на данни за укрити приходи или доходи по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК, с които е финансиран недостига на парични средства. Жалбоподател през процесните периоди е подавал ГДД по ЗДДФЛ, като деклариралите в тях доходи не могат да покрият извършените разходи и по-конкретно деклариралите от самия жалбоподател предоставени заеми на свързани лица. С оглед на това е прието, че са налице доходи, които не са били декларирани, а част от разходите са декларирани от самото лице в подадените приложение №11 на декларациите по чл.50 от ЗДДФЛ.

Основният момент е обстоятелството дали жалбоподател е разполагал с доказани пари в брой в посочения от него размер в началото на 2017г и дали тези суми е следвало да бъдат приети като годно доказателствено средство. Касае се за договори за дарение в общ размер от 580 000лв. Според съда обосновано ревизиращите органи са приели, че към 01.01.2017г жалбоподател е разполагал с парични средства в брой в размер 5000лв. В ревизионното производство са присъединени с Протокол №Р-22221423005933-П.-001/03.01.2024г от производство с УИН №ПФ-22221422000349 на Н. К. представени от задължено лице договори за дарение от 2001г от бабата и дядото на бившата съпруга на жалбоподател в размер на 180000лв. От предходно производство на К. са приобщени договори за дарение от 2003г от майката и сестрата на лицето в размер на 40 000лв. Органите по приходите са приели, че същите въпреки, че са нотариално заверени на дата 24.06.2010г от нотариус в район РС София с рег. №504 от Нотариалната камара, съставляват частни документи, съдържащи факти и обстоятелства, които са в полза на проверяваното лице и като такива нямат обвързваща доказателствена сила. В производството, както и пред съда жалбоподател не е представил доказателства, че лицата, за които се твърди, че са предоставяли средства, са разполагали със съответните суми в брой, още повече, че средствата са предоставяни през 2001г и 2003г, преди повече от 14 години преди използването им и отново не са представени доказателства от жалбоподател за това как са били съхранявани за този дълъг период от време – до 2017г, който е и първият ревизиран период за физическото лице. Жалбоподател не оспорва, че съгласно приобщени доказателства с Протокол №Р-22221423005933-П.-001/03.01.2024г от производство с УИН №ПФ-22221422000349 на К. е установено, че от лицето е изискано да декларира налични средства в брой към началото и в края на всяка една година от проверявания период, като жалбоподател не е декларирал налични парични средства в брой. В съответствие с чл.164 ГПК данъчните органи са извършили проверка в масива на НАП при която е установено следното относно доходите и разходите на жалбоподател за периода от 01.01.2012г-31.12.2016г: През периода лицето няма регистрирани трудови правоотношения, при извършена справка за изплатени доходи по ЕГН на лицето върху данните, подадени със справките по чл.73, ал.1 ЗДДФЛ за периода 2012-2016г не са установени данни, няма данни за вписвания, отбелязвания и заличавания по персоналната партида на лицето от Служба по вписванията. За същия период има данни за продажба от лицето на ПМС, но няма данни за закупени такива през периода. Анализирани са справки за обявени продажби от регистрирани по ЗДДС лица към жалбоподател в общ

размер 3144,40лв, няма данни за продажби от К. към други лица. С оглед на това, тъй като лицето не декларира налични парични средства в брой към 01.01.2017г, органът по приходите правилно е приел, че лицето е разполагало с наличност към началото на периода в размер на 5000лв, спазвайки принципа на служебното начало. Не са ангажирани доказателства в обратния смисъл в хода на ревизионното производство, така и пред съда. С разпореждането за насрочване на делото съдът е дал изрични указания на жалбоподател, че е в негова доказателствената тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи за себе си правни последици включително относно началното салдо към 01.01.2017г. По делото не са направени доказателствени искания в тази връзка, не са представени писмени доказателства, от които да се установи безпротиворечиво колко и къде са съхранявани тези средства, като при наличие на парични средства – техният размер, или доказателства за какво са изразходвани тези средства, в какво са вложени за периода от придобиването им /2001г и 2003г/ до 2017г.

С жалбата се твърди, че договорите за дарения се ползват с достоверна дата, тъй като са нотариално заверени и не се явяват изолирано доказателство, тъй като ползват данъчния субект и представляват обичайни отношения в семейството и съставляват парично подпомагане на един или друг член от семейството. Цитираните договори за дарение според съда не доказват обстоятелството, че жалбоподател е разполагал с паричните средства 14 години след получаването на сумите. Още повече, че жалбоподател е предоставял в заем суми, давани преди 2017г, декларирани в приложение 11 на ГДД като остатъци. Нотариално заверените договори обосновават това, че през 2010г лицата, които са се явили при нотариуса, са подписали документите. Липсват други доказателства, от които да се обоснове извод, че са съхранени процесните суми в дълъг период от време. Още повече, че през 2015г и 2016г лицето е декларирало в подаваните ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ минимални размери на доходи, като е посочил в приложение №11, че е предоставил на „Никоойл“ ЕООД и на „ТСТ Авто“ ЕООД през периода суми в размер на общо 430 642,58лв, както и че са налице непогасени остатъци от тези парични заеми в размер на 590 817,87лв. Следователно ако през 2003г лицето е получило спорните суми, не е доказал, че тези суми са били налични към 01.01.2017г

Предвид това неоснователно в жалбата се твърди, че началното парично салдо в РД към 01.01.2017г. е произволно определено в размер на 5000лв. при неизяснена фактическа обстановка и в противоречие с доказателствените източници.

За всеки един от ревизираните периоди /2017г-2021г/ ревизиращите органи са приели , че е налице превишение на извършените разходи в сравнение с получените приходи след съпоставка имуществото и доходите за съответните ревизирани години на Н. Ц. К.. В съпоставките сумите, декларирани в Приложение №11 на ГДД по чл.20 от ЗДДФЛ за процесните периоди като предоставени парични заеми към „ТСТ Авто“ ЕООД и към „НИКООЙЛ“ ЕООД са отразени в Разходната част на паричния поток, изготвен от органите по приходите за съответната година, който размер съответства на декларирания в ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за съответната година, като същевременно не е отразена сума от върнати заеми в приходната част на паричния поток в сочения в тези декларации размер. В горния смисъл е и даденото от ВЛ заключение в задача №1 на ССЧЕ, което се кредитира от съда. В РД не се съдържат аргументи защо приходните органи са приели декларираните суми на РЛ като предоставени заемни средства на тези две дружества в сочените в декларацията размери, но не са намерили отражение декларираните от лицето върнати суми по предоставени заемни средства от същите дружества за съответния период и те не са отразени в паричните потоци като приходи за съответните години. С оглед горното настоящият състав приема, че декларираните от жалбоподател върнати средства от „ТСТ Авто“ ЕООД и „Никоойл“ ЕООД, за които има представени аналитични регистри на с/ка 499 „Други кредитори“ за съответния период, по които има осчетоводени суми, върнати на К., следва да намерят отражение в приходната част на паричния поток, изготвен от органите по приходите за съответната година.

Така за 2017г. приходните органи правилно са определили паричния поток на К., включително началното салдо-средства в брой към 01.01.2017г -5000 лв. в съответствие с документите към РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. и Решение №1396/16.10.2024г на Директор Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП след съпоставка на получените доходи и направените разходи към 21.12.2017г при наличност на 01.01.2017г. Така при налични парични средства в началото на данъчния период 5026,25лв и

постъпления в размер 9777,80лв и извършени разходи в размер 351683,7лв /в т.ч. предоставени парични заеми на трети лица на Т. Авто ЕООД и Н. ЕООД-ред 21 от паричния поток – стр.36-37 от РД/ и парични средства в края на данъчния период -7,88 се установява превишение на разходи над приходи за 2017г в размер на 336887,53лв. Въпреки, че жалбоподател е декларирал в ГДД за 2017г. непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12.2017г, доколкото за посочените непогасени остатъци от предоставени парични заеми няма върнати суми през 2017г нито от „ТСТ Авто“ ЕООД, нито от „Никоойл“ ЕООД, както е отразено в експертното заключение, то не следва декларираните от жалбоподател суми в ГДД за 2017г да бъдат включени в приходната част на паричния поток за 2017г. Вещто лице е анализирано данните в Аналитичен регистър на с/ка 499 „Други кредит“ри“ за 2017г на „ТСТ Авто“ ЕООД и обосновано е приело, че няма осчетоводени суми, върнати на К. /стр.241 от Приложение №1/. От страна на „Никоойл“ ЕООД няма представени счетоводни документи, поради което съдът приема, че правилно в приходната част на паричния поток за 2017г. не са включени върнати суми от посочените дружества. Установеното превишение на разходи над приходи е -336887,53лв, което представлява данъчна основа по реда на чл. 122, ал.2 от ДОПК, която следва да бъде обложена с данък.

Предвид горното правилно ревизиращите органи са установили обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи, тъй като сумата на превишението на направените от задълженото лице за периода разходи над получените приходи, по своята същност е недеklarиран от лицето доход, за който не е посочен източника на дохода. Установеното превишение в размер 336887,53лв представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да се обложи данък, тъй като превишението на разходите над приходите със сумата в посочения размер доказва, че са налице недеklarирани доходи в същия размер с неустановен произход/източник, което формира данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 01.01.2017г-31.12.2017г в размер на 336887,53лв. Към така определената данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК в сочения размер се прилага данъчна ставка в размер на 10% на основание чл.48, ал.1 ЗДДФЛ, съответно дължимият данък е в размер на 33688,75лв. Доколкото РЛ е внесло данък по чл.48 от ЗДДФЛ 0,18лв правилно е определен данък за довносяне 33688,57лв. и съответните лихви в размер 22481,99лв., като респективно в тази му част РА ще следва да се потвърди.

Така за 2018г. приходните органи са определили паричния поток на К., включително началното салдо пари в брой към 01.01.2018г в размер 0лв. в съответствие с документите към РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. и Решение №1396/16.10.2024г на Директор Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП след съпоставка на получените доходи и направените разходи към 21.12.2018г. Така при налични парични средства в началото на данъчния период 7,88лв и постъпления в размер 7831,56лв и извършени разходи в размер 335352,92лв /в т.ч. предоставени парични заеми на трети лица на Т. Авто ЕООД и Н. ЕООД-ред 21 от паричния поток – стр.40-40 от РД/ и парични средства в края на данъчния период -5,48 ревизиращите органи установяват превишение на разходи над приходи за 2018г в размер 327518,96лв. Ревизиращите органи установяват, че жалбоподател е декларирал в ГДД за 2018г непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12.2018г, като декларираните суми не са отразени в паричния поток като постъпления на жалбоподател. Съгласно приетото по делото експертно заключение е представен аналитичен регистър на с/ка 499 „Други кредитори“ за 2018г на ТСТ Авто“ ЕООД, където е видно, че на Н. К. през 2018г са върнати парични средства от 2014г в размер 90 000лв /стр.242 от Приложение №1/. След като сумата е осчетоводена, то в приходната част на съпоставката е следвало да бъде отразена сумата в размер 90 000лв и да участва като приход в паричния поток на жалбоподателя за 2018г. Доколкото от експертното заключение е видно, че през 2018г няма върнати парични средства от „Никоойл“ ЕООД към Н. К., то декларираните суми в ГДД за 2018г от това трето лице не следва да бъдат взети предвид и включени в съпоставката за 2018г. С оглед горното към постъпленията на жалбоподател 7831,56лв следва да се добавят и върнатите от „ТСТ Авто“ ЕООД суми в размер на 90 000лв или общо постъпленията са в размер 97831,56лв. С оглед горното установеното превишение на разходи над приходи е -237518,96лв, което представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да бъде обложена с данък.

Предвид горното правилно ревизиращите органи са установили обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи, тъй като сумата на превишението на направените от задълженото лице за периода разходи над получените приходи, по своята същност е недеklarиран от лицето доход, за който не е посочен източника на дохода. Установеното превишение в размер 237518,96лв

представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да се обложи данък, тъй като превишението на разходите над приходите със сумата в посочения размер доказва, че са налице недекларирани доходи в същия размер с неустановен произход/източник, което формира данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 01.01.2018г-31.12.2018г в размер на 237518,96лв. Към така определената данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК в сочения размер се прилага данъчна ставка в размер на 10% на основание чл.48, ал.1 ЗДДФЛ, съответно дължимият данък е в размер на 23751,90 лв. и лихви в размер 13442,40лв, като респективно в тази му част РА ще следва да се измени.

Така за 2019г. приходните органи правилно са определили паричния поток на К., включително началното салдо пари в брой към 01.01.2019г -0 лв., в съответствие с документите към РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. и Решение №1396/16.10.2024г на Директор Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП след съпоставка на получените доходи и направените разходи за периода. Така при налични парични средства в началото на данъчния период 5,48лв и постъпления в размер 5688 лв и извършени разходи в размер 164325лв /в т.ч. предоставени парични заеми на трети лица на Т. Авто ЕООД и Н. ЕООД-ред 21 от паричния поток – стр.45-46 от РД/ и парични средства в края на данъчния период -4,37 се установява превишение на разходи над приходи за 2019г в размер на 158635,89лв. Въпреки, че жалбоподател е декларира в ГДД за 2019г. непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12.2019г, доколкото за посочените непогасени остатъци от предоставени парични заеми няма върнати суми през 2019г нито от „ТСТ Авто“ ЕООД, нито от „Никоойл“ ЕООД, както е отразено в експертното заключение, то не следва декларираните от жалбоподател суми в ГДД за 2019г да бъдат включени в приходната част на паричния поток за 2019г. Вещото лице е анализирано данните в Аналитичен регистър на с/ка 499 „Други кредит“ри“ за 2019г на „ТСТ Авто“ ЕООД и обосновано е приело, че няма осчетоводени суми, върнати на К. /стр.243 от Приложение №1/. От страна на „Никоойл“ ЕООД няма представени счетоводни документи, поради което съдът приема, че правилно в приходната част на паричния поток за 2019г. не са включени върнати суми от посочените дружества. Установеното превишение на разходи над приходи е -158635,89лв, което представлява данъчна основа по реда на чл. 122, ал.2 от ДОПК, която следва да бъде обложена с данък.

Предвид горното правилно ревизиращите органи са установили обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи, тъй като сумата на превишението на направените от задълженото лице за периода разходи над получените приходи, по своята същност е недеклариран от лицето доход, за който не е посочен източника на дохода. Установеното превишение в размер 158635,89лв представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да се обложи данък, тъй като превишението на разходите над приходите със сумата в посочения размер доказва, че са налице недекларирани доходи в същия размер с неустановен произход/източник, което формира данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 01.01.2019г-31.12.2019г в размер на 158635,89лв. Към така определената данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК в сочения размер се прилага данъчна ставка в размер на 10% на основание чл.48, ал.1 ЗДДФЛ, съответно дължимият данък е в размер на 15863,89лв и лихви в размер 7365,22лв, като респективно в тази му част РА ще следва да се потвърди.

Така за 2020г. приходните органи са определили паричния поток на К., включително началното салдо налични парични средства в брой към 01.01.2020г в размер 0лв., в съответствие с документите към РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. и Решение №1396/16.10.2024г на Директор Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП след съпоставка на получените доходи и направените разходи. Така при налични парични средства в началото на данъчния период 4,37лв и постъпления в размер 8622лв и извършени разходи в размер 235941,05 /в т.ч. предоставени парични заеми на трети лица на Т. Авто ЕООД и Н. ЕООД-ред 21 от паричния поток – стр.50-51 от РД/ и парични средства в края на данъчния период -600,47 ревизиращите органи установяват превишение на разходи над приходи за 2020г в размер 227915,15лв. Ревизиращите органи установяват, че жалбоподател е декларира в ГДД за 2020г непогасени остатъци по предоставени парични заеми към 31.12.2020г, като декларираните суми не са отразени в паричния поток като постъпления на жалбоподател. Съгласно приетото по делото експертно заключение е представен аналитичен регистър на с/ка 499 „Други кредитори“ за 2020г на ТСТ Авто“ ЕООД, където е видно, че на Н. К. през 2020г са върнати парични средства от 2014г, 2015г и 2016г в размер на: 70177,29лв-върнати парични средства от 2014г, в размер на 76023,75лв –върнати парични средства от 2015г и в размер на

1081,77лв-върнати парични средства от 2016г./стр.244 от Приложение №1/. След като сумите са осчетоводени, то в приходната част на съпоставката е следвало да бъдат отразени сумите и да участват като приход в паричния поток на жалбоподателя за 2020г. Съгласно експертното заключение от „Никоойл“ ЕООД е представена оборотна ведомост за периода 01.01.20г-31.12.20г /стр.265 и стр.261 от Приложение №1/ със салдо на 31.12.2020г по с/ка 499 „Други кредитори“-Кредит 1052 984,22лв, като по сметката са отразени: предоставен заем 2020г-189479,2лв и върнат заем 2020г-23809,27лв. Следователно върнатия заем в размер 23809,27лв е следвало да бъде взет в предвид и включен в съпоставката за 2020г. С оглед горното към постъпленията на жалбоподател 8622лв следва да се добавят и върнатите от „ТСТ Авто“ ЕООД суми в размер на 147282,81лв и върнатите от „Никоойл“ ЕООД суми в размер 23809,27лв или общо постъпленията са в размер 179714,08лв. С оглед горното установеното превишение на разходи над приходи е -56823,07лв, което представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да бъде обложена с данък.

Предвид горното правилно ревизиращите органи са установили обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи, тъй като сумата на превишението на направените от задълженото лице за периода разходи над получените приходи, по своята същност е недеklarиран от лицето доход, за който не е посочен източника на дохода. Установеното превишение в размер 56823,07лв представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да се обложи данък, тъй като превишението на разходите над приходите със сумата в посочения размер доказва, че са налице недеklarирани доходи в същия размер с неустаовен произход/източник, което формира данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 01.01.2020г-31.12.2020г в размер на 56823,07лв. Към така определената данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК в сочения размер се прилага данъчна ставка в размер на 10% на основание чл.48, ал.1 ЗДДФЛ, съответно дължимият данък е в размер на 5682,31лв. и лихви в размер 2061,99лв., като респективно в тази му част РА ще следва да се измени.

Така за 2021г. приходните органи са определили паричния поток на К., включително началното салдо парични средства в брой към 01.01.2021г в размер Олв. в съответствие с документите към РА №Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. и Решение №1396/16.10.2024г на Директор Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП след съпоставка на получените доходи и направените разходи. Така при налични парични средства в началото на данъчния период 600,47лв и постъпления в размер 1842,04 лв и извършени разходи в размер 317502,17 /в т.ч. предоставени парични заеми на трети лица на Т. Авто ЕООД и Н. ЕООД-ред 21 от паричния поток – стр.54-55 от РД/ и парични средства в края на данъчния период -5,97 ревизиращите органи установяват превишение на разходи над приходи за 2021г в размер 315065,63лв. Ревизиращите органи установяват, че жалбоподател е декларирал в ГДД за 2021г непогасени остатъци по представени парични заеми към 31.12.2021г, като декларираните суми не са отразени в паричния поток като постъпления на жалбоподател. Съгласно приетото по делото експертно заключение е представен аналитичен регистър на с/ка 499 „Други кредитори“ за 2021г на ТСТ Авто“ ЕООД, където е видно, че на Н. К. през 2021г са върнати парични средства от 2015г и 2016г в размер на: 84036,98лв./стр.245 от Приложение №1/. След като сумите са осчетоводени, то в приходната част на съпоставката е следвало да бъдат отразени сумите и да участват като приход в паричния поток на жалбоподателя за 2021г. Съгласно експертното заключение от „Никоойл“ ЕООД е представена оборотна ведомост за периода 01.01.21г-31.12.21г /стр.265 и стр.264 от Приложение №1/ със салдо на 31.12.2021г по с/ка 499 „Други кредитори“-Кредит 1333517,65лв, като по сметката са отразени: предоставен заем 2021г-280533,43лв, но не е отразен върнат заем 2021г-85000лв. Следователно върнатия заем в размер 85000лв, като неотразен в оборотната ведомост по с/ка 499, не следва да бъде взет в предвид и включен в съпоставката за 2021г. С оглед горното към постъпленията на жалбоподател 1842,04лв следва да се добавят и върнатите от „ТСТ Авто“ ЕООД суми в размер на 84036,98лв или общо постъпленията са в размер 85879,02лв. С оглед горното установеното превишение на разходи над приходи е -231 028,65, което представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да бъде обложена с данък.

Предвид горното правилно ревизиращите органи са установили обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи, тъй като сумата на превишението на направените от задълженото лице за периода разходи над получените приходи, по своята същност е недеklarиран от лицето доход, за който не е посочен източника на дохода. Установеното превишение в размер 231028,65

представлява данъчна основа по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, която следва да се обложи данък, тъй като превишението на разходите над приходите със сумата в посочения размер доказва, че са налице недекларирани доходи в същия размер с неустановен произход/източник, което формира данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода 01.01.2021г-31.12.2021г в размер на 231028,65лв. Към така определената данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК в сочения размер се прилага данъчна ставка в размер на 10% на основание чл.48, ал.1 ЗДДФЛ, съответно дължимият данък е в размер на 23102,87лв. Доколкото жалбоподател е внесъл данък по чл.48 от ЗДДФЛ в размер 79,5лв, то за невнесената в срок сума 23 023,37лв се дължи лихва в размер 6020,19лв., като респективно в тази му част РА ще следва да се измени. Жалбоподател е сторил разноски за държавна такса в размер на 10лв и 613лв разноски за вещо лице. С оглед изхода на спора и съобразно уважената част от жалбата /47932,94лв/ в полза на оспорващата страна следва да се присъдят разноски в общ размер 148,28лв.

В съдебно заседание ответник претендира разноски в размер 8005лв. Доколкото претендираните разноски са под размера, изчислен от съда съобразно отхвърлената част от жалбата /153461,51лв/ по НАРЕДБА № 1 ОТ 9.07.2004 Г. ЗА ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ ЗА АДВОКАТСКА РАБОТА (ЗАГЛ. ИЗМ. - ДВ, БР. 14 ОТ 2025 Г.), следва да се присъдят разноски в претендирания размер 8005лв.

На основание изложеното и чл. 160, ал.1 ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221423005933-091-001/28.06.2024г. на органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение №1396/16.10.2024г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С., в частта относно установените задължения за данък по чл.17 от ЗДДФЛ и лихви за периода 2017-2021г, както следва:

-За сумата над 23751,90лв задължение за данък по чл.17 ЗДДФЛ за период 01.01.2018г-31.12.2018г до установения с ревизионния акт размер от 32751,90лв, както и лихви за сумата над 13442,40лв до сумата от 18535,96лв;

- За сумата над 5682,31лв задължение за данък по чл.17 ЗДДФЛ за период 01.01.2020г-31.12.2020г до установения с ревизионния акт размер от 22791,52лв, както и лихви за сумата над 2061,99лв до сумата от 8270,56лв;

-За сумата над 23102,87лв задължение за данък по чл.17 ЗДДФЛ за период 01.01.2021г-31.12.2021г до установения с ревизионния акт размер от 31427,06лв, както и лихви за сумата над 6020,19лв до сумата от 8217,60лв;

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. Ц. К., ЕГН [ЕГН] в останалата обжалвана част.

ОСЪЖДА Н. Ц. К. ЕГН [ЕГН] да заплати в полза на НАП сумата от 8005лв. разноски по делото.

ОСЪЖДА НАП да заплати на Н. Ц. К., ЕГН [ЕГН] сумата от 148,28лв. разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване от страните, пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ: