

РЕШЕНИЕ

№ 4906

гр. София, 06.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в
публично заседание на 21.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **5401** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД, ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221424001552-091-001/04.11.2024г., издаден от издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, потвърден с Решение № 91/30.01.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), в частта, в която на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период м.12.2022г. в размер на общо 22517 лв., от които главница в размер на 18191,49 лв. и лихви в размер на 4326,45 лв.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при неспазване на установената форма и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Твърди се, че е немотивиран и издаден в противоречие със законовите разпоредби и приложимото европейско законодателство, че при изготвяне на ревизионния доклад и ревизионния акт са допуснати сериозни технически грешки. които са довели до грешно изчисление на вменените на жалбоподателя допълнителни данъчни задължения. Конкретно счита, че ревизиращият екип не е установил нито в кой период (месец) има разлика, нито на какво се дължи, а прави субективна преценка, която не се подкрепя от никакви събрани доказателства, както и че изцяло немотивирано е третира евентуалния допълнителен доход със ставка по ДДС от 20%. вместо 9% Моли съда да отмени РА в обжалваната част като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски,

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“

(ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

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 (, което се установи от представените под злото доказателства от СПИДИ АД), налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221424001552-020-001 от 28.03.2024 г., връчена на 09.04.2024 г. по електронен път, издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01 -849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Заповедта е изменена със Заповеди №Р-22221424001552-020-002 от 08.07.2024 г. и №Р-22221424001552-020-003 от 07.08.2024 г. Предметът на ревизията обхваща задължения за данък върху добавената стойност (ДДС) за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22221424001552-092-001 от 20.09.2024 г. Страните не спорят, че е връчен по електронен път на 03.10.2024 г. на дружеството, което в срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК е депозирало писмено възражение срещу направените в РД констатации. Възражението е прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизията е приключила с издаване на процесния ревизионен акт № Р-22221424001552-091-001 от 04.11.2024 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е електронно на 12.11.2024г. С РА са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 27 338,38 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са начислени лихви за ДДС в размер на 7 902,12 лв.

На 25.11.2024г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба №53-04-956/25.11.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С., с която „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД оспорва РА №Р-22221424001552-091-001 от 04.11.2024., издадени от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н. - ръководител на ревизията.

С решение № 91/30.01.2025 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е отменен в оспорената част на установен резултат по ЗДДС за данъчен период от 01.08.2020 г. до 31.08.2020 г., ведно със съответните лихви и е изменен в оспорената част, като установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.09,2021 г. до 30.09.2021 г. ДДС за внасяне в размер на 7 015,10 лв. и съответните лихви за просрочие в размер на 2 562,65 лв., са определени на ДДС за внасяне в размер на 15,10 лв. и съответните лихви в размер на 5,30 лв. Ревизионният акт е потвърден в останалата оспорена част на установен резултат по ЗДДС за периода от 01.12.2022 г. до 31.12.2022 г., ведно със съответните лихви. Предмет на обжалване пред съда е РА именно в частта, в която на „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД са установени

задължения за ДДС за м. 12.2025г в размер на 18191,49 лв. и лихви в размер на 4326,45 лв.

Според писмените обяснения, дадени в хода на ревизията дружеството извършва управление и отдаване под наем на недвижими имоти, покупка и продажба на недвижими имоти, хотелиерство и ресторантьорство, строителна дейност, мениджмънт на инвестиционни проекти, строителен надзор, инженерна дейност в строителството, търговско представителство и посредничество, внос и износ, транспортни услуги, консултантски услуги, както и всяка друга дейност, незабранена от закона.

В хода на ревизията е установено, че в периода, попадащ в обхвата на ревизията, „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД е стопанисвало собствени недвижими имоти - апартаменти в хотелски комплекс „Талияна Б.“, находящи се в гр. Св. В., м. „Козлука“, както и два апартамента и магазин, находящи се в хотел „Планета“ в к. к. „Слънчев бряг“. Отчетени са приходи от хотелиерство, ресторантьорство и поддръжка на апартаментите, собственост на дружеството. До 31.12.2019 г. за приходите от хотелски услуги е приложена 20% данъчна ставка. От 01.01.2020 г. приходите от хотелско настаняване са с приложена 9% данъчна ставка.

При извършена справка в информационната система на НАП е установено, че през ревизирания период дружеството има регистрирани седем броя фискални устройства (ФУ) с дистанционна връзка с НАП.

При ревизията за 2022 година е направена справка за регистрираните обороти от ФУ в обектите на дружеството, при която е установено, че са регистрирани обороти общо в размер на 1 028 844,70 лева с ДДС с данъчни ставки 20 % и 9 %. При направената проверка в ПП ФУ е установено, че за периода 2022 година са регистрирани обороти на 2 броя ФУ в обекти на дружеството, както следва: На ФУ с рег. № 4423188 за обект - ресторант „А.“ е регистриран оборот без ДДС в размер на 40 244,05 лева. На ФУ с рег. № 4423179 за обект - хотел „А. Б.“ е регистриран оборот без ДДС в размер на 817126,53 лв.

Декларираните приходи по ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ОПР за 2022 година са в размер на 837338,48 лева. Декларираните приходи по СД за ДДС и дневници за продажби през 2022 година - общата данъчна основа е размер на 833977.71 лева с данъчни ставки на ДДС, както следва: Обща данъчна основа с данъчна ставка 20 % - 96 909,80 лева и начислен ДДС - 19381,96 лева; Обща данъчна основа с данъчна ставка 9 % - 737067,91 лева и начислен ДДС в размер на 66336,12 лева. Осчетоводените приходи по оборотна ведомост (ОВ) за 2022 година по сметки гр. 70 са в размер на 837 338,48 лева. Установено е разминаване в размер на 109148,91 лева с включен ДДС. Стойността на разликата без ДДС е в размер на 90957,42 лв.

В хода на ревизията от ревизираното лице е изискано обяснение във връзка с установеното разминаване. Изпратена е справка за отчетения оборот по касови апарати за 2022 година. В справката са посочени общо оборотите от двата обекта, регистрирани с 2 бр. ФУ в размер на 771 017,58 лева, както следва: Ресторант - Общ оборот с 9% в размер на 42471,87 лева; Общ оборот с 20% в размер на 3881,09 лева; ХОТЕЛ - Общ оборот за периода 2022 година в размер на 724 664,62 лева.

Ревизиращите са приели, че за 2022 година са установени приходи без ДДС общо в размер на 924935,13 лв., формирани от ДО по дневници за продажби и СД за ДДС в размер на 833977,71 лева плюс ДО на посочената разлика в размер на 90957,42 лева без ДДС /109148,91 лева с ДДС 20 %/. В РА е прието, че не са декларирани в дневниците за продажби за 2022 година приходи с ДО в размер на 90957,42 лева и ДДС с данъчна ставка 20 % в размер на 18191,49 лева. При ревизията са признати всички отчетени приходи от лицето през 2022 година, регистрирани с двата броя фискални устройства, които приходи са повече от декларираните в дневниците за продажби. След като е прието, че тези приходи е следвало да бъдат декларирани и в дневниците за продажби за

2022 година, с РА, на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен в данъчен период м.12.2022 година ДДС в размер на 18 191,49 лева.

С жалбата срещу РА до директора на дирекция "ОДОП" С. „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД отново прилага справка, която отговаря на подадените стойности от фискалните апарати за 2022 г., от която е видно, че няма подобни маркирани суми, каквито се доначисляват с РА.

Изводите на ревизиращите са споделени в решението на директора на дирекция "ОДОП" С., който е направил извод, че неотчетените приходи от продажби в размер на 90957,42 лв. правилно и обосновано, при максимално обективен подход е установено, че не са декларираны в СД за последния период от 2022 г. - т.е. в м. 12.2022 г. и точно за тях с РА е начислен дължимият ДДС в размер на 18 191,49 лв. Приел е за логически изключено и неиздържано да се приеме, че дружеството не оспорва и е доказано, че не е отчетло тези приходи по ЗКПО в размер на 90 957,42 лв. /без ДДС/, които са определени като разлика с посочените данни в дневниците за продажби по ЗДДС, без да бъде приложено съответното аналогично данъчно третиране и по ЗДДС. Изтъкнал е, че изводите в РА не се опровергават от представената към жалбата справка, според която общо за 2022 г. са отчетени приходи по двата касови апарата в размер на 707119,94 лв. /без ДДС/ и подобна друга справка е представена и в хода на ревизията и коментирана в РА, като там са посочени отчетени приходи по ФУ в размер на 771017,58 лв., но същата правилно не е кредитирана, т.к. не съответства на останалите доказателства /ОВ, ГДД и дневници за продажбите/. Посочил е, че в ревизионното производство и към жалбата не са ангажирани доказателства и обяснения за установената разлика. Като е приел и че не са ангажирани доказателства за прилагане на намалената данъчна ставка, е заключил, че законосъобразно в РА е приложена ставка 20%.

По искане на жалбоподателя в хода на настоящето производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), заключението по която е прието без възражения от страните. Вещото лице е изготвило заключението си въз основа на доказателствата по делото, посещение в счетоводството на дружеството, използвани са и изискани по съответния съдебен ред и постъпили от ТД на НАП по делото дневници за покупки и продажби и СД по ЗДДС, ГДД по чл. 92 ЗКПО, справка за регистрирани ФУ, справки за обороти от ФУ на „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС" АД, които са относими към поставените задачи. След като е съпоставило данните от ТД на НАП за обороти за двете ФУ с данните по съкратените отчети от фискалната памет на ФУ и записванията по счетоводни регистри (с/ки), вещото лице е установило равенство между отчетения оборот по Справка Фискални устройства дневен оборот за периода, при съобразяване със сторниран оборот по Справка за регистрирани данни от Z задачи за ФУ за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г., с оборота по съкратени отчети от фискална памет (ФБ) на ФУ и записвания по счетоводни с /ки.

Установено е, че от рекапитулацията общо за двете ФУ е видимо равенство между отчетения оборот по Справки Фискални устройства дневен оборот, рег. №№ 4423179 и 4423188, за периода 01.01.2022г. - 31.12.2022г. на обекти хотел „А. Б." и класически ресторант "А.", при съобразяване със сторнирания оборот по Справки за регистрираните данни от Z задачи за ФУ/ИАСУТД 4423188 от дата 01.01.2022г. до дата 31.12.2022г. 769918,48 лв. с ДДС, с оборота по съкратени отчети от фискална памет (ФБ) на ФУ 769917,58 лв. с ДДС и записвания по счетоводни с /ки 769917,10 лв. с ДДС по с /ка 501 (706019,46 лв. без ДДС по с /ка 702,3).

Експертизата не установява разминаване между отчетени обороти по ФУ № № 4423179 и 4423188 за периода 01.01.2022г.-31.12.2022г., отчетени продажби по дневници за продажби и СД по ЗДДС и счетоводни записвания по счетоводни с/ки, относно приходите от продажби в брой (чрез ФУ).

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

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) 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 2014 г. 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 2014 г.); 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 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.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. 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 като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5-годишния срок.

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, обективизирана в множество решения на ВАС.

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.

Относно съответствието с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

Съгласно чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на оспорване пред съда на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 АПК, намираща приложение в случая по силата на препращащата разпоредба на §2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал.1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Последниците от недоказването, с оглед посоченото разпределение на доказателствената тежест, се изразяват в правото и задължението на съда да приеме за неосъществени онези факти, които страната, в условията на пълно главно доказване, не е съумяла да докаже.

От събраните под делото доказателства в т.ч. и приетото по делото заключение по допуснатата ССЕ, изготвено след запознаване и съпоставяне на справките, изискани и представени от НАП, се установява че не е налице твърдяното в РА разминаване между регистрираните обороти на ФУ с рег. № 4423188 за обект - ресторант „А.“ и на ФУ с рег. № 4423179 за обект - хотел „А. Б.“ с декларирани от „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и СД за ДДС. От експертизата категорично се установява, че не се установява разминаване между отчетени обороти по ФУ № 4423179 и 4423188 за периода 01.01.2022г.-31.12.2022г., отчетени продажби по дневници за продажби и СД по ЗДДС и счетоводни записвания по счетоводни с/ки, относно приходите от продажби в брой. Съдът заключението, тъй като то не само е прието без възражения от страните в т.ч. и от ответника, но е изготвено след задълбочен анализ и сравняване на специално изискани справки от НАП и след справка с счетоводството на жалбоподателя, след направен цялостен анализ в годишен аспект за всяко едно от двете фискално устройства.

При изслушване на вещото лице пред съда при приемане на заключението заявява, че според него при анализа, направен по време на ревизията, не е взет сторнираният оборот, Това се установява и от констативно-съобразителната част на заключението. Експертът посочва, че това са фискални устройства, които са обвързани с НАП в реално време, и тези сторна фигурират в справките на НАП. Нито в РД, нито в РА е посочена причина, поради която тези данни не са взети предвид. Посочено е единствено наличие на разминаване.

В случая установеното в РА разминаване се опровергава от събраните доказателства. В тежест на данъчната администрация е да докаже при условията на пълно и главно доказване настъпването на данъчно събитие. Последница от непълното доказване не е обвързаност на съда да изправя процесуалните пропускания на страната, а да приложи правилата на доказателствената тежест и да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти.

В случая от РД и РА не се установява дори дали разминаването, въз основа на което са начислили ДДС, е в резултата на сторнираните операции. Редът за извършване на сторно операции чрез фискално устройство (ФУ) или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (ИАСУТД) в търговски обект е регламентиран в разпоредбите на чл. 31 на Наредба № Н-18/13.12.2006 г. Сторно

операции могат да се извършват при рекламация или връщане на стока, при операторска грешка или при намаление на данъчната основа, след приключена сметка на клиента, се документират чрез издаване на документ от ФУ/ИАСУТД (сторно фискален бон/сторно системен бон). В случая липсват твърдения и съответно доказателства, че тези условия не са били изпълнени.

В хода на съдебното производство се опровергоаха изводите на органите по приходите за разминавания между регистрираните обороти от двете ФУ, които са били свързани с НАП и са подавали информация в реално време и са намерили и отражение в справките, представени от НАП пред съда и декларираните от дружеството приходи.

Изводите в решението на директора на дирекция "ОДОП" С. за законосъобразност на РА в тази част, се основават единствено на процесуалното поведение на жалбоподателя, който не е обжалвал РА в частта, в която с него са били установени задължения по ЗКПО, без да е отчел факта, че с РА не са установени задължения за корпоративен данък за внасяне/възстановяване. Освен това необжалването в друга част само по себе си не обосновава извода на органите по приходите, че дружеството не е декларирано приходи.

По изложените съображения РА в обжалваната част следва да бъде отменен като незаконосъобразен поради противоречие с материалноправните разпоредби на закона.

На основание чл. 161, ал.1 ДОПК, с оглед изхода на спора на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски, съгласно представения списък и доказателствата за плащането им в размер на 1513,63 евро (50 лв. държавна такса; 1000 лв. адвокатско възнаграждение; 600 лв. и 670 евро възнаграждение на вещо лице).

Водим от горното, на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, LXV състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД, ЕИК[ЕИК], ревизионен акт № Р-22221424001552-091-001/04.11.2024г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 91/30.01.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, в която на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност за данъчен период м.12.2022г. в размер на общо 22517 лв., от които главница в размер на 18191,49 лв. и лихви в размер на 4326,45 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ТАЛИЯНА РЕЗИДЕНС“ АД, ЕИК[ЕИК], [населено място], разноски по делото в размер на 1513,63 евро (хиляди петстотин и тринадесет евро и шейсет и три цента).

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-десетдневен срок от съобщаването за неговото за неговото изготвяне.

Съдия: