# Р Е Ш Е Н И Е
**№ 13161**

гр. София, 03.04.2026 г.

**В ИМЕТО НА НАРОДА**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД**, **Трето отделение 61 състав,** в публично заседание на 12.03.2026 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Немска**

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **9661** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „Шарлопов Груп“ АД с ЕИК[ЕИК] с адрес и седалище – [населено място], [улица], представлявано от изпълнителния директор Б. Ш. чрез адв. М. Г. със съдебен адрес за получаване на призовки и книжа – [населено място], [улица], ап.13 срещу Ревизионен акт № Р-22221024005609-091-001/13.05.2025 г. издаден от П. Й. П. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 955/01.08.2025 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, за установени данъчни задължения по ЗКПО за 2018 г. ведно с установените лихви за забава.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт е издаден при допуснати съществени процесуални нарушения. Твърди се, че органът по приходите не е изпълнил задължението си да установява безпристрастно фактите и обстоятелствата. Въвеждат се аргументи, че не са налице предпоставките на чл.16 от ЗКПО и възлагането на експертиза за определяне цената на недвижимите имоти е напълно немотивирано. Твърди се, че е извършено облагане по аналог и органът по приходите е следвало да извърши ревизията по реда на чл.122 от ДОПК и да връчи уведомление по чл.124 от ДОПК. Пазарната цена е определена незаконосъобразно и не може да послужи за формиране на валидна данъчна основа. Моли съда да отмени РА в частта, потвърдена с решението за установения резултат по ЗКПО за 2018 г., ведно с начислените лихви. Претендира направените по делото разноски, за които представя списък.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.М. Г., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Представя писмени бележки. Претендира разноски по представен списък.
Ответникът – Директорът на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юрисконсулт З., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
Софийска градска прокуратура, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.
Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:
По допустимостта на жалбата:
Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 19.05.2025 г. Жалба с вх. № Ж-22-528/29.05.2025 г. по описа на ТД на НАП -С. до директора на Д“ОДОП“- С. при ЦУ на НАП е подадена на 29.05.2025 г. Решение № 955/01.08.2025 г. на Директора на Д“ОДОП“ С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 04.08.2025 г. Жалба до Административен съд София – град с вх. № Ж-0001-369/15.08.2025 г. по описа на Д“ОДОП“ С. е подадена на 15.08.2025 г. т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане.
Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна- участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.
Разгледана по същество жалбата е неоснователна.
Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221024005609-020-001 от 31.10.2024 г., издадена от П. Т. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „Шарлопов Груп“ АД за определяне на задължения на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2023 г. и за корпоративен данък за периодите 01.01.2018 г. до 31.12.2023 г. Заповедта е връчена по реда на чл.29 ал.4 от ДОПК на 04.11.2024 г. и съгласно чл.114 ал.1 от ДОПК, 3 месечният срок за извършване на ревизия изтича на 04.02.2025 г. Срокът е продължен до 04.04.2025 г. със Заповед за изменение на ЗВР Р-22221024005609-020-002 от 30.01.2025 г., издадена също от органа, възложил ревизията П. Т. П., която е определена да изпълнява функции на орган по чл.112 ал2 т.1 от ДОПК със Заповед № РД-01-404/ 27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП /лист 17-18 от делото/.
За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221024005609-092-001 от 11.04.2025 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 15.04.2025 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и е подало възражение срещу РД, обсъдено от органите по приходите и прието за неоснователно.
Ревизията приключва с РА № Р-22221024005609-091-001/13.05.2025 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..
Ревизионният акт е оспорен пред Директора на Д“ОДОП“ – С. в частта на установения резултат по ЗКПО за 2018г., а именно установени данъчни задължения по ЗКПО в размер на 24 809,29 лева и лихви в размер на 17 181,76 лева.
С Решение № 955/01.08.2025 г. на директора на Д“ОДОП“ С. е потвърден ревизионният акт в оспорената му част на установения резултат по ЗКПО за 2018 г., ведно с начислените лихви за

забава. В тази част РА е предмет на оспорване в настоящото съдебно производство.
Органите по приходите са извършили редица процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад. Приобщили са писмени доказателства, включително е извършена проверка на място на първичната счетоводна документация , за което е съставен протокол.
Констатирали са, че „Шарлопов груп“ ЕАД / сега АД/ е продало на С. Г. М. следните собствени на дружеството недвижими имоти: два търговски обекта - фитнес и магазин/, находящи се в [населено място], район И.,[жк], подблоково пространство на жилищна сграда на блок 372, съответно – фитнес със застроена площ от 471 кв.м., състоящ се от фитнес зали, рецепция с кафе –бар, съблекални, санитарни помещения с предверия, помощно /складово/ помещение, помещение за електрическо табло с преддверие и коридор; втори търговски обект магазин, със самостоятелен вход на север, с разгърната застроена площ от 344,80 кв.м , състоящ се от две нива.
Общата продажна цена посочена в нотариалния акт / приложен по делото/ е сумата от 333 333 евро или 651 942,68 лв., която е платена по банков път на 31.07.2018 г. Жалбоподателят е издал фактура № [ЕГН]/20.07.2018г., в която не е начислил ДДС, предвид разпоредбата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС. Данъчната оценка на недвижимите имоти е в размер на 1 233 825.20 лв. /784 760,40лв.. за фитнеса и 449 064,80 лв. за магазина/. Описаните обекти преди продажбата са използвани под наем от хранителна верига „Ф.“ и помещение за фитнес от С. Г. М..
С оглед обстоятелството, че данъчните оценки на имотите са в общ размер на 1 233 825, 20 и са около два пъти по –големи от стойността на която са продадени имотите, на основание чл.60 ал.1 от ДОПК е възложено извършване на експертиза за определяне пазарната цена на недвижимите имоти.
Изготвена е техническа експертиза от инж. Е. К. -оценител серт. №100100613/2009 г., приета с протокол от 12.03.2025 г. При определяне на пазарните цени на недвижимите имоти експертът е използвал методте посочени в параграф 1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени / Наредба Н-9/14.08.2016 г. отм./. Чрез прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени са определени пазарни цени на двата имота. Посочено е, че са използвани публични данни от имотен регистър за сключени сделки в [населено място]. кв. Б.,[жк], зона Г14, за период от една година. В експертизата са изложени аргументи, че за адаптиране на постигнатата пазарна цена на ползваните пазарни аналози към датата на сделката са анализирани и данни от НСИ за индекса на движение на пазарните цени. Видно от резултатите на изготвената експертиза, определените пазарни цени на продадените имоти са в диапазон от 900 035,58 лв. до 1 100 043,49 лв. - по-високи от цената, на която е изповядана сделката.
Въз основа на заключението на експерта и писмените доказателства, органите по приходите са приели, че е налице отклонение от данъчното облагане, поради което и на основание чл. 78 във връзка с чл.16 ал.1 от ЗКПО с констатираната разлика в размер на 248 092, 90 лв. е преобразуван счетоводния финансов резултат на „ШАРЛОПОВ ГРУП“ АД за 2018 г. /900 035,58 лв. - 651 942,68 лв./. Така за 2018 г. на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗКПО в размер на 24 809,29 лв. и на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок данъчни задължения е определена лихва в размер на 17 181,76 лева.
Решаващият орган също е приел, че е налице отклонение от данъчното облагане по смисъла на чл.16 ал.1 от ЗКПО, като е преценил, че изготвената експертиза е определила пазарните цени на имотите съобразявайки обстоятелствата по параграф 1 т.14 от ЗКПО и параграф 1 т.8 от ДР на ЗКПО.
По делото са приети всички доказателства, съдържащи се в административната преписка.

Допусната е до изслушване и приета съдебно –оценителна експертиза, със задачи формулирани от жалбоподателя.
Заключението е прието от съда, но същото е оспорено от жалбоподателя по подробно изложени съображения в открито съдебно заседание и в писмените бележки.
От правна страна:
На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.
Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.
Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и няма основания за обявяването му за нищожен. Представена е Заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. на Директора на ТД на НАП, с която са определени органите по приходите, които ще изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.
Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Разпоредбата е спазена.
Решение № 955/01.08.2025 г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“ –С..
Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.
В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на който 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. 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, както и чрез СД, удостоверяващо наличието им. Представените от ответника писмени и веществени доказателства, по несъмнен начин, доказват наличието на валиден КЕП на органите по приходите към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД , РА .
На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Подробно е обсъдено възражението на жалбоподателя срещу ревизионния доклад. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.
Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити.

Неоснователни са твърденията, изложени в жалбата, че ревизията е следвало да протече по реда на чл.122 от ДОПК и не е спазен законово регламентирания ред за облагане по аналог.
Прилагането на разпоредбата на чл.16 ал.1 от ЗКПО изисква данъчното облагане да се извърши по реда на материалния закон, а не по реда на чл.122 ал.2 от ДОПК . Освен това корекция на приходите базирана на констатация за осъществена продажба по занижена спрямо пазарната цена се извършва само, ако отклонението е установено по реда на закона.
В хипотезата на чл.16 от ЗКПО, въз основа на която са установени допълнителни данъчни задължения не са налице „укрити приходи“ или „укрита печалба“ по смисъла на чл.122 от ДОПК, а е налице отклонение от данъчното облагане. За да се приложи чл.16 ал.1 ЗКПО следва преди всичко да бъде установено, че търговските и финансовите взаимоотношения между лицата са при условия, които оказват влияние върху размера на печалбата и доходите, отличаващи се от "обичайните условията" и "пазарната цена" за съответния вид сделка.
Съгласно чл.170 ал.1 от АПК във връзка с параграф 2 от ДР на ДОПК в тежест на администрацията е да установи несъмнено осъществяването на фактическите основания за издаване на акта. При избраните основания за корекция на С. е дължимо доказване на предпоставките от хипотезата на отклонение от данъчно облагане по чл.16 ЗКПО Систематичното място на разпоредбата е в глава четвърта от част първа на ЗКПО, озаглавена "Предотвратяване на отклонение от данъчно облагане", За състава на отклонението от данъчно облагане по чл.16 ЗКПО е ирелевантно дали страните са свързани, като противоправното им поведение се изразява в сключването на една или повече сделки при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. И при тази проява на отклонение ефектът е върху данъчната основа като фактическа предпоставка за определяне на данъка. Затова и преодоляването на отклонението от данъчно облагане е чрез определяне на данъчна основа, "...която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане."
В конкретния случай не е спорно, че страните по процесната покупко –продажба не са свързани лица.
Органите по приходите законосъобразно са възложили експертиза на основание чл.60 ал.1 от ДОПК, след като са констатирали, че продажната цена е около два пъти по –ниска от данъчната оценка на продадените от жалбоподателя търговски обекти, което е достатъчно основание да бъде проверено в хода на ревизията, отговаря ли продажната пазарна цена на обичайните пазарни условия.
Обичайните пазарни условия следва да са установени на база конкретни реализирани съпоставими сделки, а не да се предполагат. Това е така, защото съгласно разпоредбата на § 1 т.14 от ДР на ЗКПО "пазарна цена" е цената по смисъла на § 1 т.8 от ДР на ДОПК, а именно: сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Съгласно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК "методи за определяне на пазарните цени" са: а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б) методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; г) методът на транзакционната нетна печалба; д) методът на разпределената печалба. Редът и начинът за прилагане на методите са определени в Наредба № Н-9/14.08.2006г. за реда и начините за

прилагане на методите за определяне на пазарните цени /отменена/, но приложима в конкретния случай, тъй като е била действаща към ревизирания период. Именно по правилата на цитирания подзаконов административен акт следва да бъде определена за данъчните цели пазарната цена на процесните търговски обекти.

Изрично в чл. 2 от Наредба № Н-9/14.08.2006 г. е указано, че същата е приложима и за определяне на пазарни цени по сделки между несвързани лица, в предвидените от закон случаи. За такъв случай се приема и уреденият по чл.16 ал.1 от ЗКПО, която разпоредба визра "сделки, включително между несвързани лица", в който случай по арг. От чл.170 ал.1 от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК доказателствената тежест да установят тази констатация с допустими доказателствени средства е на органите по приходите. Следователно, органите по приходите следва да установят, че продажбата на недвижимите имоти е по цена, която се отклонява от пазарната, определена по методите по по §1 т.10 от ДР на ДОПК и при спазване на разпоредбите на Наредба № Н-9/2006 година.

В хода на ревизионното производство, както вече бе посочено е изготвена оценителна експертиза, за заключението, на която експерта е ползвал сравнителни цени на подобни имоти – търговски площи – магазини и бистро при осъществени сделки през 2018 г. , вписани в Имотния регистър за период от една година. Съобразил е местонахождението на имотите, които са продадени от жалбоподателя, тяхното предназначение, развитието на района, функционалното предназначение на сградата, в която се намират, като тези ползвани за сравнения са в същия квартал – „Света Т.“ или в съседен –[жк], съобразил е и конструкцията на имотите, както и факта, че сделките са осъществени между юридическо и физическо лице през периода м.02.2018 г. – м.12.2018 г.

Експерта е ползвал метода на сравнимите неконтролирани цени. Съдът изцяло кредитира заключението за определяне на пазарна цена на търговските обекти, изготвено при провеждане на ревизията, като съобразено с императивните правила на приложимата нормативна уредба и при използване на данни от други сключени сделки, а не на офертни цени /за разлика от заключението, прието в съдебното производство/.

Продажната цена за имотите, предмет на продажба от жалбоподателя и посочена в нотариалния акт е значително по-ниска както от данъчната им оценка, така и от пазарната стойност, определена в изготвената експертиза. Правилно органите по приходите са съобразили, факта че липсва информация, кога са заведени като актив, начислявана ли е амортизация за същите имоти, от кога, какво е тяхното състояние към датата на продажбата и други относими обстоятелства. Т.е. няма данни какво е състоянието на имотите към датата на продажбата им, за да може да бъде направено сравнение за евентуално настъпила промяна след тяхната продажба – преустройство, СМР, основен ремонт.

Съдът е приел също заключение по допуснатата до изслушване в съдебното производство съдебно –оценителна експертиза, според което пазарната стойност към месец юли 2018 г. според българските стандарти за оценяване съгласно Закона за независимите оценители е в размер на 565 195 лева по отношение на недвижимия имот – фитнес и в размер на 367 125,04 лева за търговския обект –магазин. Съгласно Наредба № Н-3/07.11.2025 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени, съответно за

търговския обект- фитнес е 686 016,45 лева, а за търговски обект – магазин 430 069,90 лева. Основателни са доводите на жалбоподателя, че назначената в хода на съдебното производство експертиза и приетото заключение не са годни да послужат за определяне на пазарната цена. На първо място, това е така, тъй като заключението е изготвено въз основа на правилата на Закона за независимите оценители и по правилата на Наредба № Н-3/07.11.2025 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени, които в конкретния случай са неприложими, съответно Закона за независимите оценители не е относим за данъчното облагане и за данъчни цели, предвид цитираните законови правила на ДОПК, а Наредба № Н-3/07.11.2025 г. в сила от 01.01.2026 г. е приета след ревизирания период.

За данъчните цели и при съобразяване на ревизирания период за определяне на пазарната оценка е приложима Наредба № Н-9/2006 г. Предвид това, съдът не кредитира заключението на експерта, прието в открито съдебно заседание на 12.03.2026г.

С олед всичко изложено, съдът прави извод, че е налице отклонение от данъчното облагане по чл.16 ал.1 ЗКПО и същото е доказано от изготвената експертиза в хода на ревизионното производство.

Правилно с разликата в размер на 248 092,90 лева, формирана от по –ниската определена пазарна цена от органите по приходите - 900 035,58 и цената посочена в нотариалния акт -651 942,68 лева е увеличен финансовия резултат на дружеството –жалбоподател за 2018 г. по реда на чл.78 във връзка с чл.16 ал.1 от ЗКПО и с ревизионния акт са установени допълнителни задължения по ЗКПО за ревизирания данъчен период.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно претендирани за юрисконсултско възнаграждение.

Съгласно чл. 161, ал. 1 ДОПК (в сила от 01.01.2016 г., изм. - ДВ, бр. 17 от 2026 г.), на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ, поради което във вр. с чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ възнаграждението следва да бъде определено в размер на 100 евро.

Водим от горното и на основание чл. 160 ал. 1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 61 състав,

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Шарлопов Груп“ АД с ЕИК[ЕИК] с адрес и седалище – [населено място], [улица], представлявано от изпълнителния директор Б. Ш. чрез адв. М. Г. срещу Ревизионен акт № Р-22221024005609-091-001/13.05.2025 г. издаден от П. Й. П. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 955/01.08.2025 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено

място] при ЦУ на НАП, с който са установени данъчни задължения по ЗКПО за 2018 г. в размер на 24 809,29 лева и лихви за забава в размер на 17 181,76 лева

**ОСЪЖДА** „Шарлопов Груп“ АД с ЕИК[ЕИК] с адрес и седалище – [населено място], [улица], представлявано от изпълнителния директор Б. Ш., да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 100 евро /сто /, разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

**Съдия:**