

РЕШЕНИЕ

№ 30871

гр. София, 04.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 01.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **623** 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 на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от А. А. Д., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221024001083-091-001/14.10.2024 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1598/10.12.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ С. при ЦУ на НАП, в частта, с която на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 03.2022 г. и м. 05.2023 г. в общ размер на 135 979,81 лв. и лихви в размер на 26 706,74 лв., корпоративен данък за 2022 г. в размер на 12 082,14 лв. и лихви в размер на 2 137,40 лв., както и корпоративен данък за 2023 г. в размер на 89 936,82 лв. и лихви в размер на 3 609,31 лв.

В жалбата са изложени твърдения, че РА е необоснован и незаконосъобразен, постановен при неправилно приложение на материалния закон и при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Твърди се, че ревизията първоначално е започнала по общия ред, а впоследствие неправилно е преминато към определяне на данъчната основа по особения ред на чл. 122 ДОПК. Посочено е, че наличието на нотариални актове за извършените продажби е давало възможност приходите да бъдат установени документално, поради което липсвало основание да се приеме, че счетоводството не позволява определяне на основата за облагане. Визира се също, че органите по приходите не са извършили изискуемия анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 ДОПК и са използвали особения ред единствено за да приемат

цялата продажна цена на активите за данъчна печалба. Конкретно по отношение на задължението по ЗДДС за м. 05.2023 г. се твърди, че с нотариалния акт за продажбата на активите на „Дамасена апотекари“ ЕООД купувачът е поел задължение да внесе дължимия ДДС пряко по сметка на НАП. Сочи се, че собственикът и управител на купувача Н. О. Б. е извършила преводи в общ размер на 132 648,48 лв. с предназначение за плащане на ДДС по сделката, поради което задължението на продавача следвало да се счита за погасено. Поддържа се, че неправилното попълване на идентификатора на задълженото лице в платежните нареждания не променя действителната цел на плащането, която била ясно посочена в основанието. Излагат се възражения и срещу последващото възстановяване на сумите на наредителя. В частта по ЗКПО се сочи, че при продажба на недвижими имоти, сгради, машини и съоръжения облагаемият финансов резултат не може да бъде равен на продажната цена. Излага се, че от прихода следва да бъде приспадната отчетната, съответно балансовата стойност на продадените дълготрайни активи. Твърди се, че органите по приходите са разполагали с данни за придобиването и счетоводното завеждане на активите, но не са ги изследвали и са определили корпоративния данък върху brutния приход от продажбите. Искането до съда е за отмяна на РА в оспорената част и присъждане на разносните по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адвокат Р. Р., поддържа жалбата. Представя допълнителни счетоводни документи, инвентарна книга, справки за балансовата стойност на активите, платежни документи и заключение на оценител по изпълнително дело. В представените по делото писмени бележки, уточнява, че не се оспорва самото неотчитане на продажбите, а размерът на определената данъчна основа и отказът да бъдат съобразени балансовите стойности на продадените активи. По отношение на ДДС е посочено, че плащането е било извършено за задължението на жалбоподателя и че възстановяването на сумите на Н. Б. не може да създаде повторно данъчно задължение за продавача.

В представените писмени бележки жалбоподателят поддържа още, че коригираното заключение следва да бъде кредитирано изцяло относно корпоративния данък, както и че инвентарната книга е счетоводният източник за остатъчните стойности и че ответникът не е представил насрещна експертиза. По отношение на ДДС се сочи, че първоначалната цел на плащанията е била погасяване на задължението на продавача и че възстановяването на сумите на Н. Б. е незаконосъобразно, а плащанията са били индивидуализирани като предназначени за задължението по ДДС по сделката.

Ответната страна, чрез юрк. К., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по административната преписка, допълнително представените доказателства, първоначалното и коригираното заключение по съдебно-счетоводната експертиза, писмените бележки и становищата на страните и като извърши служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА, след проведено задължително административно обжалване, от надлежна страна и срещу акт, подлежащ на съдебен контрол, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221024001083-020-001/28.02.2024 г., връчена на ревизираното лице по електронен път на 06.03.2024 г. Със заповедта е възложено установяване на задълженията на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за корпоративен данък за периодите от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г. и от 01.01.2023 г. до

31.12.2023 г., както и за ДДС за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2023 г. ЗВР е изменена със Заповед № Р-22221024001083-020-002/28.05.2024 г. и Заповед № Р-22221024001083-020-003/08.07.2024 г., с които е продължен срокът за приключване на ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221024001083-092-001/17.09.2024 г., връчен по електронен път на 18.09.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите и установяванията в РД.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221024001083-091-001/14.10.2024 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, връчен на дружеството по електронен път на 16.10.2024 г.

В хода на ревизионното производство на ревизираното лице са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения. По първото искане са представени документи, описани подробно в РД. При последващите искания са изискани оборотни ведомости, главни книги, аналитични счетоводни регистри, данни за придобиването и отписването на дълготрайни активи, нотариални актове, платежни документи и писмени обяснения. Изискана е информация от банки за движението по банковите сметки на дружеството, от Агенцията по вписванията за извършените разпоредителни сделки, от общини и от други трети лица.

На 19.06.2024 г. на дружеството е връчено Уведомление № Р-22221024001083-113-001 по чл. 124, ал. 1 ДОПК и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 ДОПК. На 10.07.2024 г. е връчено второ уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК. С тях ревизираното лице е уведомено, че основите за облагане с корпоративен данък за 2022 г. и 2023 г. и с ДДС за ревизираните периоди ще бъдат определени по реда на чл. 122 ДОПК поради наличие на данни за укрити приходи и поради обстоятелства, при които воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. На дружеството е предоставен срок за представяне на декларации по чл. 124, ал. 3 ДОПК и доказателства, но такива не са представени.

Органите по приходите са приели за установени основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК. Посочено е, че дружеството е извършило значителни продажби на недвижими имоти, сгради, машини и съоръжения, за които не са издадени фактури и не са отчетени приходи за целите на ЗКПО и ЗДДС. Установено е също, че предоставеното счетоводство се състои предимно от синтетични оборотни ведомости и главни книги, без необходимите аналитични регистри и първични документи, позволяващи пряко да се проследят придобиването, амортизирането и отписването на отделните продадени активи.

Не е спорно, че основната дейност на дружеството през предходни години е била свързана с производство, изкупуване, преработка и износ на етерично-маслени продукти, медицински и ароматни растения, различни видове разсад и семена от технически култури. То е притежавало производствена база в [населено място], включваща земеделски земи, урегулирани поземлени имоти, производствени и складови сгради, дестилерия, цех за сушене и преработка на билки, технологично оборудване и други машини и съоръжения.

В представените обяснения жалбоподателят е изложил, че предходният едноличен собственик на капитала А. Д. е починал на 23.06.2021 г., след което дружеството е поето от неговата дъщеря А. Д.. Твърди се, че към този момент дружеството е имало значителни задължения към „Банка ДСК“ АД и „Уникредит Булбанк“ АД, възникнали във връзка с извършени инвестиции в производствената база, че след смъртта на предходния собственик кредитите са били обявени за предсрочно изискуеми и са били образувани изпълнителни производства. Като част от изложената от жалбоподателя фактическа обстановка се сочи, че по тези причини през 2022 г. и 2023 г. са извършени продажби на част от имотите и на производствената база, като плащанията са насочвани към кредиторите и по сметки на НАП.

За 2022 г. дружеството е подало ГДД по чл. 92 ЗКПО, в която е декларирало приходи в размер на 165 378,93 лв., разходи в размер на 301 364,21 лв. и счетоводна загуба в размер на 135 985,28 лв. За 2023 г. не е подадена ГДД по чл. 92 ЗКПО. В представената оборотна ведомост за 2023 г. не са отразени приходи и разходи от извършените продажби. В дневниците за покупки и продажби по ЗДДС също не са отразени процесните разпоредителни сделки.

В частта по ЗДДС за м. 03.2022 г. е прието, че продажбата по нотариален акт № 93/29.03.2022 г. е облагаема доставка, за която данъкът е включен в договорената цена от 20 000 лв. Дружеството не е издало фактура, не е начислило данъка и не е отразило доставката в дневника за продажби и справка-декларация. При данъчна основа 16 666,67 лв. е определен ДДС в размер на 3 333,33 лв. над декларирания от лицето резултат за периода, ведно с лихви.

За м. 05.2023 г. ревизиращите са приели, че частта от сделките от 25.05.2023 г., отнасяща се до сгради и технологично оборудване, представлява облагаема доставка. Независимо че в нотариалния акт е уговорено купувачът да преведе сумата, съответстваща на ДДС, по сметка на НАП, продавачът не е издал фактура и не е начислил данъка. С РА е определено допълнително задължение за ДДС за този период в размер на 132 646,48 лв., а общият размер на главницата за двата оспорени периода е 135 979,81 лв. Жалбоподателят е представил четири платежни нареждания за общо 132 648,48 лв., извършени от Н. О. Б., и е поддържал, че с тях данъкът по сделката е погасен.

В частта по ЗКПО за 2022 г. органите по приходите са установили, че дружеството не е отчетло приходи от продажби на недвижими имоти по нотариален акт № 93/29.03.2022 г. на стойност 20 000 лв. с включен ДДС и данъчна основа 16 666,67 лв., нотариален акт № 90/15.09.2022 г. на стойност 10 050 лв., нотариален акт № 91/15.09.2022 г. на стойност 8 500 лв., нотариален акт № 94/16.09.2022 г. на стойност 9 350 лв., нотариален акт № 96/20.09.2022 г. на стойност 2 890 лв., нотариален акт № 101/21.09.2022 г. на стойност 9 350 лв. и нотариален акт № 58/21.10.2022 г. за продажба на съвкупност от земеделски имоти на обща стойност 200 000 лв.

След приспадане на включения в продажната цена по нотариален акт № 93/29.03.2022 г. ДДС органите по приходите са определили общ размер на неотчетените приходи за 2022 г. от 256 806,67 лв. Тази сума е прибавена към декларираните приходи от 165 378,93 лв. При запазване на декларираните разходи от 301 364,21 лв. е определена основа за облагане с корпоративен данък в размер на 120 821,39 лв. и корпоративен данък в размер на 12 082,14 лв. В РД и РА не е извършено намаляване с отчетната или балансовата стойност на продадените земи и сгради, тъй като е прието, че в хода на ревизията не са представени достатъчно надеждни аналитични счетоводни данни за тези стойности.

В частта по ЗКПО за 2023 г. е констатирано, че дружеството не е отчетло продажби на недвижими имоти и активи по нотариалните актове от 25.05.2023 г., 20.09.2023 г. и 25.09.2023 г. Сред установените сделки са продажби по нотариален акт № 142/20.09.2023 г. на стойност 1 600 лв. и по нотариален акт № 161/25.09.2023 г. на стойност 2 465 лв. По нотариалните актове от 25.05.2023 г. са описани прехвърляния на земеделски земи, урегулирани поземлени имоти, производствени и складови сгради и технологично оборудване на „Дамасена апотекари“ ЕООД.

В РД е посочено, че общата цена по сделката от 25.05.2023 г. е 972 951,68 лв., включваща цена за освободени доставки на земя и цена за облагаеми доставки на сгради и оборудване с включен ДДС. След отделяне на данъка и съобразяване на останалите продажби органите по приходите са приели общ размер на неотчетените приходи за 2023 г. от 899 368,20 лв. Тъй като за годината не са декларирани приходи и разходи, цялата сума е приета за данъчна печалба, върху която е определен корпоративен данък в размер на 89 936,82 лв. И за тази година не е приспадната балансова стойност на продадените активи.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх. № 53-06-12230/25.10.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С..

С Решение № 1598/10.12.2024 г. директорът на Дирекция ОДОП С. е потвърдил РА в оспорената част. Решаващият орган е приел, че основанията за прилагане на чл. 122 ДОПК са доказани, че продажните цени правилно са използвани за определяне на неотчетените приходи и че жалбоподателят не е доказал друг размер на данъчната основа. По ЗДДС е прието, че данъкът се дължи от продавача и че договорната клауза относно начина на плащане не освобождава доставчика от задължението за начисляване и внасяне на данъка.

В хода на съдебното производство е приобщена административната преписка. От жалбоподателя са представени допълнителни счетоводни справки, извадки от инвентарната книга, нотариални актове, платежни нареждания, документи от изпълнителното производство и заключение на сертифициран оценител инж. Ю. К. за пазарната стойност на движими вещи, намиращи се в производствената база. Представена е и пълната инвентарна книга на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД към 31.12.2022 г., в която за активите са посочени първоначална отчетна стойност, начислена амортизация и балансова стойност. Общата балансова стойност на заведените дълготрайни материални активи, посочена в представените счетоводни данни, е 939 658,51 лв.

От ответникът са представени актуални справки от данъчно-осигурителната сметка на жалбоподателя, писма от Дирекция ОДОП до ТД на НАП С. и от офис „Център“ на ТД на НАП, актове за прихващане или възстановяване, исканията на Н. Б. по чл. 129 ДОПК и писмени обяснения на пълномощника на купувача. Със становище от 15.10.2025 г. ответникът е направил конкретни възражения срещу първоначалната съдебно-счетоводна експертиза. С последващи молби от 03.11.2025 г., 13.02.2026 г. и 22.05.2026 г. са представени официални данни относно постъпването, осчетоводяването и възстановяването на сумите по шестте платежни нареждания.

За установяване на спорните обстоятелства съдът е допуснал съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от вещото лице В. Д. Б.. На вещото лице е възложено да установи поотделно и общо балансовата стойност на активите, продадени през 2022 г., чиито продажби са посочени в РД като неотчетени приходи, и след приспадане на тази стойност да преизчисли основата за облагане и дължимия корпоративен данък за 2022 г.; да установи поотделно и общо балансовата стойност на земите, сградите, машините и оборудването, продадени през 2023 г., и да преизчисли основата за облагане и дължимия корпоративен данък за 2023 г.; да установи кога, как и на кого са извършени плащанията на общата цена по нотариалния акт от 25.05.2023 г., включително плащанията към банките и към НАП, както и да установи видовете и балансовата стойност на машини, съоръжения, оборудване и други активи, които според жалбоподателя не са били изрично предмет на нотариалната продажба, но са останали във фактическата власт на купувача.

В първоначалното заключение, депозирано на 08.10.2025 г. на л. 292 и сл. от делото, вещото лице е посочило, че е извършило проверка на доказателствата по делото и в счетоводния офис, обслужващ жалбоподателя. По първата задача е установило, че балансовата стойност на земите и сградите, продадени през 2022 г., е 48 802,25 лв., и е достигнало до извод, че дължимият корпоративен данък за 2022 г. е 7 202 лв.

По втората задача в първоначалното заключение вещото лице е определило обща балансова стойност на продадените през 2023 г. активи от 891 066,43 лв., формирана от 486 090,54 лв. за дестилерия, 378 556,14 лв. за цех за сушене и преработка, 14 812,25 лв. за други сгради и 11 607,50 лв. за технологично оборудване. В първоначалния вариант вещото лице е съпоставило тази стойност с продажна цена 840 303,20 лв., в резултат на което е изчислило загуба в размер на 50 763,23 лв. и липса на корпоративен данък за 2023 г.

По третата задача вещото лице е проследило представените платежни документи и е посочило, че плащанията към кредитиращите банки, към сметки на НАП за публични задължения и четирите плащания с посочено основание за ДДС са наредени от лична банкова сметка на Н. О. Б.. Четирите плащания с посочено основание за ДДС са в общ размер на 132 648,48 лв.

По четвъртата задача вещото лице е съпоставило инвентарната книга на продавача с оборотната ведомост на купувача. Посочило е, че балансовата стойност на дълготрайните материални активи при „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е 939 658,51 лв., а активите, заведени при „Дамасена аптекари“ ЕООД, са на стойност 1 039 323,23 лв. Поради различни инвентарни номера, наименования и стойности не е могло да се направи надеждна еднозначна връзка между отделните активи при продавача и заприходените активи при купувача. Не е получен и отговор на изпратеното до производствената база на купувача писмо относно наличните активи, които не са били предмет на продажбата.

Със становище от 15.10.2025 г. ответникът е оспорил първоначалното заключение. Посочено е, че вещото лице не е конкретизирало за кои отделни активи се отнасят изведените стойности, не е посочило достатъчно ясно счетоводните регистри и първичните документи, от които са взети данните, и не е дало яснота дали при определяне на балансовата стойност на сградите и оборудването са приспаднати натрупаните амортизации. По третата задача е възразено, че не е проверено в счетоводството на НАП дали сумата 132 648,48 лв. действително е постъпила и дали е погасила задължение на жалбоподателя. Поискано е заключението да бъде преработено и да се представят документите, използвани от вещото лице.

В съдебното заседание на 20.10.2025 г. вещото лице е представило коригирано заключение. В него е запазен изводът, че балансовата стойност на продадените през 2022 г. земи и сгради е 48 802,25 лв. и че според извършените от вещото лице изчисления дължимият корпоративен данък за 2022 г. е 7 202 лв. От използваните от експерта счетоводните справки и от представената инвентарната книга е установило, че в тях са посочени отчетната стойност, начислената счетоводна амортизация и балансовата стойност на активите.

При преизчисляването за 2022 г. вещото лице е използвало размер на декларираните приходи от 165 378,99 лв., неотчетени приходи от 256 806,67 лв., балансова стойност за приспадане от 48 802,25 лв. и разходи за дейността от 301 364,21 лв., като е посочило финансов резултат - печалба в размер на 72 019,19 лв. и корпоративен данък в размер на 7 202 лв.

За 2023 г. в коригираното заключение е отстранена допуснатата в първоначалния вариант грешка относно размера на продажните приходи. Вещото лице е съпоставило общата балансова стойност от 891 066,43 лв. с установените с РА продажби в размер на 899 368,20 лв. и е изчислило счетоводен финансов резултат - печалба в размер на 8 301,77 лв. и корпоративен данък в размер на 830,18 лв. Балансовите стойности по групи са посочени, както следва: дестилерия - 486 090,54 лв., цех за сушене и преработка - 378 556,14 лв., други сгради - 14 812,25 лв. и технологично оборудване - 11 607,50 лв.

В коригираното заключение по третата задача са повторени данните за плащанията към банките и НАП, като вещото лице изрично е посочило, че от платежните документи може

да се направи предварително предположение за предназначението на сумата от 132 648,48 лв., но действителното ѝ отнасяне към конкретна данъчно-осигурителна сметка следва да бъде проверено в счетоводството на НАП. По четвъртата задача е посочено, че не може да се направи надеждна идентификация на активите, които не са предмет на продажбата, поради различията в счетоводните наименования, инвентарните номера и стойностите.

След приемане на коригираното заключение от жалбоподателя е представена пълната инвентарна книга към 31.12.2022 г. и отделна справка за продадените през 2022 г. земи и сгради. В справката са индивидуализирани земя с балансова стойност 31 090 лв., урегулиран поземлен имот с балансова стойност 2 900 лв. и отделни сгради с балансови стойности 1 082,75 лв., 416,39 лв., 913,11 лв. и 12 400 лв., като общият сбор е 48 802,25 лв. Представеното заключение на оценител по изпълнителното дело установява пазарна стойност на движимото имущество, но не съдържа данни за счетоводната или данъчната му стойност.

С молба от 03.11.2025 г. ответникът е представил писмо изх. № ВК-0001-250/30.10.2025 г. на директора на офис „Център“ при ТД на НАП С.. От него се установява, че в четирите платежни нареждания за общо 132 648,48 лв. като задължено лице е посочена Н. О. Б. и е вписан нейният ЕГН, а като основание за заплащане е посочено дължимо ДДС по договор от 25.05.2023 г. и наименованията на страните по сделката. Сумите са постъпили по данъчно-осигурителната сметка на Н. Б., а не по тази на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. С Акт за прихващане или възстановяване № П-22220423142418-004-001/04.08.2023 г. сумата е възстановена на Н. Б. след подадено от нея искане по чл. 129 ДОПК.

От официалната информация на ТД на НАП С. се установява още, че и други плащания по сделката са постъпили по данъчно-осигурителната сметка на Н. Б., тъй като в платежните нареждания е посочен нейният ЕГН. Представените искания за възстановяване са подадени от Н. Б., като в тях е посочила своя ЕГН и лична банкова сметка.

С молба на ответника от 22.05.2026 г. са представени две писмени обяснения на Н. П. - пълномощник на Н. Б.. В обяснението, дадено в производството по прихващане или възстановяване, е посочено, че при попълване на платежните нареждания Н. Б. е вписала своя ЕГН като задължено лице вместо ЕИК на продавача, поради което сумите са били отнесени по нейната данъчно-осигурителна сметка. В другото обяснение се съдържат твърдения, че купувачът е придобил всички имоти и активи, че плащанията са извършени с лични средства на Н. Б. и че остатъкът за ДДС не е бил платен поради липса на издадена фактура.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният РА е издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, в съответствие с чл. 119, ал. 2 ДОПК. Спазена е писмената форма по чл. 120 ДОПК. РА съдържа фактически и правни основания и разпоредителна част относно установените задължения, а РД е негова неразделна част. Не се установяват нарушения на компетентността или формата, които да обуславят нищожност или отмяна на акта на това

основание.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че незаконосъобразно е преминато към определяне на основите за облагане по реда на чл. 122 ДОПК.

Особеният ред по чл. 122 ДОПК се прилага при наличие на поне едно от обстоятелствата, предвидени в ал. 1 на същата разпоредба. В случая от нотариалните актове и останалите доказателства по преписката се установява, че дружеството е извършило продажби на недвижими имоти, сгради, машини и оборудване през 2022 г. и 2023 г., които не са фактурирани и не са отчетени като приходи. За 2023 г. не е подадена ГДД по чл. 92 ЗКПО, а в представената оборотна ведомост не са отразени приходи и разходи от процесните сделки. Продажбите не са отразени и в отчетните регистри по ЗДДС.

В хода на ревизията не са представени в необходимата пълнота аналитични счетоводни регистри и първични документи, позволяващи да бъдат проследени придобиването, амортизирането и отписването на всеки от продадените активи. Посочените обстоятелства обосновават наличието на данни за укрити приходи по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК и на обстоятелства по т. 4 на същата разпоредба. Обстоятелството, че извършването и продажната цена на сделките могат да бъдат установени от нотариалните актове, не изключва приложението на чл. 122 ДОПК. Нотариалните актове установяват предмета и договорената цена на сделките, но не установяват сами по себе си размера на разходите, счетоводната и данъчната стойност на отделните активи, начислените счетоводни и данъчни амортизации и действителния данъчен финансов резултат.

На ревизираното лице са връчени уведомленията по чл. 124, ал. 1 ДОПК и му е предоставена възможност да представи декларации, доказателства и становище. Изисканите декларации и необходимите счетоводни доказателства не са представени в хода на ревизионното производство.

При определяне на основите за облагане органите по приходите са съобразили относимите налични данни за предмета и характера на дейността на дружеството, притежаваните активи, извършените продажби, договорените цени, банковите плащания, подадените декларации, декларираните финансови резултати и представената счетоводна информация. Обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК не са кумулативно приложими, а се преценяват според относимостта им към конкретния случай.

При установени и подкрепени с доказателства основания за определяне на основите за облагане по чл. 122 ДОПК фактическите констатации в РА се ползват с предвидената в чл. 124, ал. 2 ДОПК доказателствена сила. Презумпцията е оборима, но доказването на фактите, от които следва определянето на по-ниска данъчна основа, е в тежест на жалбоподателя.

По ЗДДС

По отношение на възражението, че дължимият данък върху добавената стойност е бил платен от Н. О. Б., съдът съобрази следното:

От представените платежни нареждания и официалната информация на ТД на НАП С. се установява, че като задължено лице по извършените четири плащания е посочена Н. О. Б. и е вписан нейният ЕГН, а не ЕИК на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Сумите в общ размер на 132 648,48 лв. са постъпили по данъчно-осигурителната сметка на Н. Б.. В платежните нареждания е посочено основание „дължимо ДДС по договор 25/5/23“, както и

наименованията на страните по сделката. Това обстоятелство установява посоченото от наредителя предназначение на преводите, но не опровергава данните от официалната информация на ТД на НАП С. относно лицето, по чиято данъчно-осигурителна сметка сумите са постъпили. От Акт за прихващане или възстановяване № П-22220423142418-004-001/04.08.2023 г. се установява, че след подадено от Н. Б. искане сумата от 132 648,48 лв. е възстановена на същата. Следователно платежните нареждания и представеният АПВ не установяват сумите да са били отнесени за погасяване на публично задължение на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

От обяснението на пълномощника на Н. Б. се установява, че намерението при извършване на преводите е било с тях да бъде платен ДДС по сделката, като при попълване на платежните нареждания е посочен ЕГН на Н. Б. вместо ЕИК на продавача. Посоченото намерение обаче не е достатъчно да докаже погасяване на публичното задължение на жалбоподателя при наличните официални данни, че сумите са постъпили по данъчно-осигурителната сметка на физическото лице и впоследствие са му възстановени.

Съгласно чл. 82, ал. 1 ЗДДС данъкът при облагаема доставка е изискуем от регистрирания по закона доставчик. По силата на чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 ЗДДС данъчното събитие възниква при прехвърлянето на собствеността и на същата дата данъкът става изискуем, като за регистрираното лице възниква задължение да го начисли.

Съгласно чл. 113, ал. 1 ЗДДС всяко данъчно задължено лице - доставчик е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка. По силата на чл. 86, ал. 1 ЗДДС начисляването се извършва чрез издаване на данъчен документ, посочване на данъка на отделен ред, включването му при определяне на резултата за съответния данъчен период и отразяването на документа в дневника за продажбите.

Следователно задължено за начисляването на данъка по облагаемата част от процесната доставка е „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД в качеството му на продавач и доставчик. Уговорката в нотариалния акт относно начина, по който купувачът следва да преведе сумата, съответстваща на ДДС, не променя определеното от закона данъчно задължено лице.

При тези данни по делото не се установява сумата от 132 648,48 лв., преведена от Н. Б., да е била отнесена за погасяване на публично задължение на жалбоподателя. Ето защо представените платежни нареждания не доказват погасяването на установеното с РА задължение по ЗДДС за м. 05.2023 г.

С РА за посочения данъчен период е установено задължение по ЗДДС в размер на 132 646,48 лв., а не 132 648,48 лв. Последната сума е размерът на извършените и впоследствие възстановени плащания, поради което двете стойности не следва да бъдат смесвани.

Във връзка с установеното жалбата е неоснователна в частта относно установеното задължение по ЗДДС за м. 05.2023 г. в размер на 132 646,48 лв., ведно с начислената лихва.

По отношение на данъчен период м. 03.2022 г. жалбоподателят не е ангажирал доказателства, които да опровергават констатацията, че продажбата по нотариален акт № 93/29.03.2022 г. представлява облагаема доставка, която не е отразена в отчетните регистри и за която данъкът не е начислен. Съгласно чл. 67, ал. 2 ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, се приема,

че той е включен в договорената цена. При договорена цена от 20 000 лв. законосъобразно са определени данъчна основа в размер на 16 666,67 лв. и ДДС в размер на 3 333,33 лв. Следователно жалбата е неоснователна и в частта относно установеното задължение по ЗДДС за м. 03.2022 г. в размер на 3 333,33 лв., ведно с начислената лихва.

По ЗКПО

Съгласно разпоредбата на чл. 5, ал. 1 ЗКПО с корпоративен данък се облага печалбата. По силата на чл. 18 ЗКПО данъчният финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон, като положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба, а отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Съгласно чл. 19 ЗКПО данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба, а съгласно чл. 20 ЗКПО данъчната ставка е 10 на сто.

Според чл. 22 ЗКПО данъчният финансов резултат се определя чрез преобразуване на счетоводния финансов резултат с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и другите суми, предвидени в закона.

Основателно е възражението на жалбоподателя, че приходът от продажбата на дълготраен актив не във всички случаи е равен на печалбата от сделката. Това възражение обаче не е достатъчно, за да бъде определена по-ниска данъчна основа. За изменението на РА е необходимо по делото да бъде установен конкретният размер на стойностите, които участват при формирането на счетоводния и данъчния финансов резултат, както и предвидените в ЗКПО преобразувания. Съгласно чл. 10, ал. 1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ, отразяващ вярно стопанската операция.

По силата на чл. 52, ал. 1 ЗКПО данъчно задължените лица, които формират данъчен финансов резултат, изготвят и водят данъчен амортизационен план, в който отразяват всички данъчни амортизируеми активи. Д. амортизационен план е данъчен регистър, в който се отразява информацията за придобиването, последващото водене, амортизирането и отписването на данъчните амортизируеми активи, включително данъчната амортизируема стойност, начислената данъчна амортизация и данъчната стойност на всеки актив.

Съгласно чл. 66, ал. 1 ЗКПО, когато активът се отписва от счетоводния амортизационен план, при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със счетоводната балансова стойност на актива. Съгласно ал. 2 на същата разпоредба, когато активът се отписва от данъчния амортизационен план, счетоводният финансов резултат се намалява с данъчната стойност на актива. Следователно за определяне на данъчния финансов резултат при продажба и отписване на данъчни амортизируеми активи не е достатъчно да бъде установена единствено счетоводната им балансова стойност. Необходимо е да бъде установена и данъчната стойност на всеки актив към момента на неговото отписване. Посоченото не се отнася до земята, която не е данъчен амортизируем актив, но и по отношение на нея отчетната стойност следва да бъде надлежно доказана и свързана с конкретния продаден имот.

Съдът кредитира заключението на вещото лице относно извършените проверки, съдържанието на прегледаните счетоводни регистри и стойностите, отразени в представените на експерта счетоводни справки и инвентарната книга. Не кредитира обаче

заклучението в частта, в която въз основа единствено на счетоводните балансови стойности са преизчислени данъчният финансов резултат и корпоративният данък за 2022 г. и 2023 г. Така поставените на вещото лице задачи са били ограничени до установяване на счетоводните балансови стойности и извършване на преизчисление чрез приспадането им от продажните приходи. Поради това заключението не съдържа изследване на данъчния амортизационен план и на данъчните стойности на продадените данъчни амортизируеми активи, нито извършва преобразуванията по чл. 66 ЗКПО.

За 2022 г. вещото лице е възприело обща балансова стойност на продадените земи и сгради в размер на 48 802,25 лв. и е достигнало до извод за корпоративен данък в размер на 7 202 лв. След приемането на заключението е представена справка, в която са посочени отделни стойности за земя, урегулиран поземлен имот и сгради. Представената справка и инвентарната книга установяват какви стойности са отразени в счетоводните регистри на жалбоподателя. Заключението обаче не съдържа проследяване на стойността на всеки продаден актив от документа за придобиването му, през съответния счетоводен и данъчен регистър, до счетоводната балансова и данъчната му стойност към момента на продажбата. По отношение на сградите не са установени данъчните им стойности към момента на отписването и не са извършени предвидените в чл. 66 ЗКПО преобразувания. По отношение на земите и урегулирания поземлен имот заключението не съдържа достатъчно проследима връзка между конкретния продаден имот, документа за придобиването му и стойността, включена в преизчислението.

От заключението не се установява и дали балансовите стойности, които вещото лице допълнително приспада от приходите, са били включени в декларираните за 2022 г. разходи в размер на 301 364,21 лв. Поради това по данните в заключението не може да бъде проверено дали при изчислението не се отчита повторно една и съща стойност.

Налице е и несъответствие между размера на приходите от 165 378,93 лв., деклариран в ГДД за 2022 г., и размера от 165 378,99 лв., използван от вещото лице при преизчисляването. При посочените в заключението величини аритметичната разлика също не съответства напълно на изведения междинен финансов резултат. Макар тези разлики да са незначителни и да не променят определения от вещото лице данък след закръгляване, те не позволяват съдът да възприеме междинните числа като собствено точно и безспорно изчисление. Следователно заключението не съдържа необходимата проследимост между конкретния актив по нотариалния акт, счетоводния регистър, счетоводната балансова стойност и данъчната стойност и не установява всички необходими елементи за определяне на данъчния финансов резултат за 2022 г.

За 2023 г. вещото лице е определило обща балансова стойност на продадените активи в размер на 891 066,43 лв. Посочени са общи стойности по групи активи за дестилерия, цех за сушене и преработка, други сгради и технологично оборудване. При съпоставяне на тази стойност с приетите в РА неотчетени приходи в размер на 899 368,20 лв. вещото лице е изчислило счетоводен финансов резултат - печалба в размер на 8 301,77 лв., и корпоративен данък в размер на 830,18 лв. Изчислението установява счетоводната разлика между използваните от вещото лице приходи и балансови стойности, но само по себе си не установява данъчния финансов резултат по ЗКПО. В заключението не е извършено достатъчно ясно индивидуализиране на всеки продаден актив, не е посочен неговият

инвентарен номер и не е проследена връзката между актива по нотариалния акт, счетоводния регистър и стойността, включена в изчислението. В приетото заключение не е изследван данъчният амортизационен план на дружеството и не са установени данъчните стойности на продадените сгради, машини и оборудване към момента на отписването им. Вещото лице е работило със счетоводни балансови стойности, без да извърши предвидените в чл. 66 ЗКПО преобразувания.

Поради това изчислената разлика в размер на 8 301,77 лв. не може да бъде възприета като доказан данъчен финансов резултат, а сумата от 830,18 лв. - като доказан размер на дължимия корпоративен данък.

Първоначално допуснатата грешка относно размера на приходите за 2023 г. е отстранена в коригираното заключение. Корекцията обаче отстранява единствено използваната при изчислението сума и не преодолява липсата на данни за данъчните стойности и за преобразуванията по ЗКПО. Данните по четвъртата задача на експертизата относно активи, които според жалбоподателя не са били предмет на нотариалната продажба, но са останали във фактическата власт на купувача, също не допълват доказването на стойностите на конкретните продадени активи. Вещото лице е посочило, че поради различните инвентарни номера, наименования и стойности не може да направи надеждна еднозначна съпоставка между активите в счетоводните регистри на продавача и купувача. Заключение на вещото лице не може да замести липсващата документална обосноваване. То може да изясни съдържанието и счетоводното значение на представените документи, но не може да установи данъчни стойности, които не са изследвани въз основа на данъчния амортизационен план или друг надлежен данъчен регистър. Представената инвентарна книга и изготвените счетоводни справки не са достатъчни, за да бъде определен точният размер на данъчно признатите стойности на продадените активи и да се извърши законосъобразно преобразуване на счетоводния финансов резултат.

Съдът не може да определи по-ниска данъчна основа въз основа единствено на предположението, че продадените активи са имали определена стойност. Необходимо е да бъде доказан конкретният размер, който следва да бъде признат за данъчни цели. Такъв размер не е установен с необходимата степен на достоверност. При това положение жалбоподателят не е оборил констатациите на РА относно основите за облагане с корпоративен данък за 2022 г. и 2023 г.

Следователно жалбата е неоснователна в частта относно установения корпоративен данък за 2022 г. в размер на 12 082,14 лв. и лихви в размер на 2 137,40 лв., както и относно установения корпоративен данък за 2023 г. в размер на 89 936,82 лв. и лихви в размер на 3 609,31 лв.

Лихвите върху установените главни задължения са дължими на основание чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания и като акцесорни следват главните задължения.

По разноските:

При този изход на спора на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение. Съгласно чл. 161, ал. 1 ДОПК на ответника се присъждат разноси съобразно отхвърлената част от жалбата, като на администрацията вместо възнаграждение за адвокат

се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако е била защитавана 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. С оглед фактическата и правната сложност на делото, значителния материален интерес, извършените процесуални действия, представените писмени становища и участието на процесуалния представител на ответника, съдът определя юрисконсултско възнаграждение в размер на 204,52 евро. Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 7 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от А. А. Д., срещу РА № Р-22221024001083-091-001/14.10.2024 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1598/10.12.2024 г. на директора на дирекция ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в частта, с която на дружеството са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2022 г. и м. 05.2023 г. в общ размер на 135 979,81 лв. и лихви в размер на 26 706,74 лв., корпоративен данък за 2022 г. в размер на 12 082,14 лв. и лихви в размер на 2 137,40 лв., както и корпоративен данък за 2023 г. в размер на 89 936,82 лв. и лихви в размер на 3 609,31 лв.

ОСЪЖДА „РОЗБИО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 204,52 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение

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

СЪДИЯ: