

РЕШЕНИЕ

№ 39300

гр. София, 12.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в
публично заседание на 23.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **6711** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

18

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

Образувано е по Жалба Вх. № 16287/27.06.2025г. по описа на АССГ, изпратена чрез НАП, на „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. с адрес за кореспонденция [населено място]. [улица], бл. 80. ет. 2. ап. 11, представлявано от Управителя Н. Г. Д.-К., чрез процесуален представител адв. Г. А., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002224002736-091-001/13.01.2025г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Б. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 368/07.04.2025г. изд. от Директор дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С. при ЦУ на НАП, с който на „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД, са определени допълнителни задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък в размер на 88 034,30 лв. и лихви в размер на 46 611.71 лв. за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г.

Жалбоподателят оспорва акта, като незаконосъобразен, необоснован и немотивиран. Навежда доводи за нарушения на материалния и процесуалния закон, поради това, че неправилно са определени данъчните основи за процесните периоди, завишени със стойността до пазарна стойност на продаваните недвижими имоти, без да е съобразен етапа на завършеност на същите. Намира, че незаконосъобразно със суми постъпвали по банковата сметка на дружеството от трети лица, без да е установено по безспорен начин основание и вида им, като цяло, необосновано и в противоречие с материалния закон, приходните органи са счели неправилното отчитане по

счетоводни сметки за основание за кредитиране на сумите като приходи. Сам по себе си факта на неточно и несъответно отчитане по ЗСч и ЗКПО, не обосновава наличието на данни за укрити приходи или доходи, което да е предпоставка за определянето на данъчната основа по особения ред по ДОПК. В съдебно заседание жалбата се поддържа изцяло от процесуалния представител. Искане се от съда да отмени оспорения РА изцяло като незаконосъобразен, евентуално частично да го измени. Претендират се съдебно деловодни разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. Т., изцяло оспорва жалбата като неоснователна и иска от съда да я остави без уважение. Претендира разноски в размер на юрисконултско възнаграждение.

СГП не изпраща представител, не депозира становище.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002224002736-020-001 от 07.06.2024 г., връчена по електронен път на 25.06.2024г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002224002736-020-002/10.07.2023г. и №Р-22002224002736-020-003/24.08.2023г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-404/27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на „АЛТАЙ-ГД“ ЕООД за установяване на задължения по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Същата е възложена на изпълнение на Решение №761/03.06.2024 г. на директора ДОДОП С., ЦУ, решаващият орган се е произнесъл, като частично е отменен Ревизионен акт /РА/ №Р-22221123003025-091-001/15.01.2024г. и е върнат с указания за извършването на ревизия в частта по ЗКПО, въз основа на което е проведено настоящото ревизионно производство.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002224002736-092-001/11.12.2024г., срещу който е подадено писмено възражение, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002224002736-091-001/3.01.2025г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и Т. Б. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на ревизираното лице на 19.01.2025г. по електронен път. С РА, е установен е допълнителен корпоративен данък за внасяне в размер на 88 034,30 лв. вследствие на извършени корекции /увеличения/ на декларираните от дружеството финансови резултати за отделните данъчни периоди от 2017г. до 2022г. 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/, върху главницата са начислени лихви в общ размер- 46 611,71 лв.

С цел събиране на доказателства, на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22002224002736-040-001/22.08.2024 г., с което е указано да се представят документи, съставени във връзка с предоставени от М. С. М. парични средства по записи на заповед в размер на 78 000,00 евро, в т.ч. касови ордери и/или банкови извлечения, в зависимост от начина, по който са предоставени и евентуално върнати процесиите суми, счетоводно отразяване на стопанските операции, договори за ипотека на апартамент №4 от 07.08.2015 г. за сумата от 62 280,00 лв. с кредитополучател Г. К. Д., на ателие №3 от 16.11.2015 г. за сумата от 91 580,00 лв. с кредитополучател Н. Г. Д.-К. и съдължник Г. К. Д. и на ателие №4 от 28.09.2018 г. в размер на 80 000,00 лв. с кредитополучател Н. Г. Д.-К., доказателства за последваща реализация на получени СМР по фактури, издадени през 2019 г., 2020 г. и 2021 г. от „НИС 17“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] към

съответните купувачи, ведно със счетоводните записвания и др. В хода на ревизионното производство исканите документи не са представени.

На основание чл. 115 от ДОПК е извършено посещение в счетоводството на „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД, документирано с протокол №2105249/22.08.2024г. При проверката са представени за преглед копия на 11 фактури за извършени СМР по договор, издадени от „НИС 17“ ЕООД, хронологични ведомости на сметка 401 „Доставчици“ за периодите от 2019г. до 2020г., декларация за разкриване на банкова тайна по смисъла на чл. 62, ал. 5 от Закона за кредитните институции /ЗКИ/ и договори за цесии. От ревизиращите лица е констатирано липсата на първични и вторични документи и регистри, относно данъчни периоди 2017 г. и 2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на М. С. М., резултатите от които са обективирани в протокол №П-22221124155801-141-001/04.12.2024 г.

С протокол №Р-22002224002736-П.-001/13.08.2024 г. са приобщени доказателствата, събрани при предходната ревизия.

Всички предприети процесуални действия са подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от РА.

Установено е, че ревизираното лице „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД е местно ЮЛ, като, считано от 04.06.2018г. едноличен собственик на капитала е Н. Г. Д.-К., след уреждане на наследствените отношения, след смъртта на предишния собственик Г. К. Д. /починал на 19.05.2018г. /.

За ревизирания период основния предмет на дейност на ревизираното лице е: строителство и продажба на обекти /апартаменти, ателиета и гаражи/ в следните недвижими имоти: - многоетажна жилищна сграда „Р. Б.“, нахождаща се в С., [улица], секция А и секция Б. Строителството не е завършено с акт за въвеждане в експлоатация, тъй като разрешението за строеж на секция Б е от м. 11.2021 г. През процесиите периоди са извършени продажби на имоти в секция А; - жилищна сграда в[жк] част, [улица]. Имотът е закупен с нотариален акт /НА/ №20/26.02.2016 г. Строежът на сградата е започнал с разрешение за строеж №19/01.02.2016 г., като строителството е извършено съвместно с „БАЙЛОВО ФЕМИЛИ ХАУС“ ЕООД. От м. 11.2019 г. сградата има разрешение за ползване; - многоетажна жилищна сграда в [населено място], [улица], въведена в експлоатация от 04.11.2020 г.; -многоетажна жилищна сграда в С., [улица], въведена в експлоатация през 2015 г.; - новостроящата се жилищна сграда в местност „К. вада“, [улица].

При предходното административно производство е установено, че за част от продажбите дружеството не е издало данъчни документи или сделките са фактурирани на стойности по-ниски от цените, посочени в НА. В тази връзка, в хода на процесното ревизионно производство с Акт за възлагане на експертиза №Р-22002224002736-01-001/25.09.2024г. е възложено определянето на пазарна цена на конкретни имоти, нахождани се в [населено място], район „В.“, [улица], район „С.“, [улица] район „Н.“, ул. „Й. Х.-Д.“ №88, към датата на тяхната покупко-продажба. Оценката е изготвена от инж. М. А. Р., притежаваща сертификат №100101292/14.12.2009г., издаден от К. на независимите оценители в България, приета с протокол №Р-22002224002736-145-001 от 15.10.2024 г. Чрез прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени, вещото лице е определило пазарни цени в диапазон от/до на всеки от продадените имоти. Познавайки се на резултатите от експертизата, органите приходите са взели за относима стойност при определяне на разликата спрямо продажната цена по НА, и пазарната цена в производството-

средноаритметичната стойност между минималната и максималната цена, определена по експертизата, конкретно за всеки процесен имот. Така определените пазарни цени, са сравнени с тези, вписани в НА при изповядване на сделките /стр. 23 – 26 от РД/, при което са констатирани съществени несъответствия, за които ревизиращите са приели, че представляват неотчетени приходи от продажби.

Въз основа на установените по-горе обстоятелства, приходните органи са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122 ал. 1, т. 4 и т. 7 от ДОПК, обуславящи преминаването на ревизията като такава при особени случаи, а именно: липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството /ЗСч./ или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане и декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на „АЛТАИ-ГД“ ЕООД е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р- 22002224002736-113-001/08.11.2024г., с което е уведомено, че основите за облагане с корпоративен данък за периодите от 01.01.2017г. до 31.12.2022г. ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. На дружеството е връчено и ИПДПОЗЛ с изх. №Р- 22002224002736-040-002/08.11.2024г., с което му е указано да представи декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за имущественото му състояние през ревизираните периоди. Изисканите документи не са ангажирани.

След анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК са определени данъчни основи за облагане по ЗКПО, формирани като разлика между средната пазарна цена на имотите, изведена въз основа на експертизата и стойността по която са изповядани сделките пред нотариус. С положителната разлика е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2017 г. с 20 725,83 лв., за 2018 г. с 113 305,50 лв., за 2019 г. с 7 482,67 лв., за 2020 г. с 146 044,00 лв. и за 2021 г. с 19 918,64 лв.

За 2022 г. е констатирано, че с НА №18/29.11.2022 г. дружеството е продало на Ц. Х. К. паркомясто №17 за сумата от 13 500,00 лв. с ДДС, за което е издадена фактура №565/01.12.2022 г. Същевременно от купувача е преведена по лична сметка на Н. Д. сумата от 30 315,00 лв., като за разликата от 14 012,50 лв. не е издаден данъчен документ. Предвид това органите по приходите са приели, че сумата се явява неотчетен приход, който е включен във формираната по особения ред данъчна основа за облагане е корпоративен данък за периода.

Приходните органи, са установили в хода на ревизията, че към 01.01.2019 по кредита на сметка 493 „Разчети със собственика“ са отчетени " предоставени парични средства от собственика в размер на 520 889,33 лв., като към края ревизирания период /30.04.2023 г./ техният размер е 250 152,67 лв. Установено е, че намалението по сметката, за периода 01.01.2019г. до 30.04.2023г. е за сметка на отписани салда от сметки: сметки 411 „Клиенти“, 412 „Клиенти по аванси“ и 498 „Други дебитори“, като въз основа на това приходните органи са приели, че не са реално връщани средства на собственика. Относно произхода на паричните средства, отчетени по кредита на разчетната сметка, от предходното ревизионно производство са приобщени договор за банков ипотечен кредит от 15.09.2017 г., с който от „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД в полза на Г. К. Д. /предишен управител и едноличен собственик на капитала на дружеството/, в качеството му на кредитополучател, и „АЛТАИ-ГД“ ЕООД и С. Н. Д. /съдлъжници/ е отпусната сума в размер на 180 000,00 лв.; 11 записи на заповед за предоставени от М. С. М. парични средства в общ размер на 78 000,00 евро; договори за ипотека на апартамент №4 от 07.08.2015 г. срещу сумата от 62 280,00 лв. с кредитополучател Г. К. Д., на ателие №3 от 16.11.2015г. за сумата

от 91 580,00лв. с кредитополучател Н. Г. Д. и съдлъжник Г. К. Д. и на ателие №4 от 28.09.2018г. в размер на 80 000,00 лв. с кредитополучател Н. Г. Д.- К.. Независимо от твърденията на жалбоподателя ревизиращите са приели за доказани единствено предоставените по банковия кредит от 15.09.2017 г. парични средства. Останалите източници на финансиране са оспорени с аргумент, че липсват доказателства за отпуснатите ипотечни кредити срещу залог апартамент №4, ателие №3 и №4, а в представените от М. С. М. писмени обяснения същият отрича да е предоставял парични средства на „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД, тъй като няма сключени договори за заем и не е подписвал записи на заповеди в полза на дружеството. В подкрепа на твърденията си прилага решения на Софийски градски съд /СГС/ №261812/31.05.2022 г., №2319/23.08.2022 г., №3199 от 15.06.2023 г. и № 2319 от

05.04.2024 г. Въз основа на тези установени факти, ревизиращите са приели, че за разликата в размер от 340 889,33 лв. - представляват парични средства с неустановен произход. Предвид това и с цел намаляване на салдото по процесната сметка, по дебита ѝ са отнесени отписали салда по сметки 401, 411, 498 и 421, поради което е направен извод, че така направените счетоводни записи са необосновани и неправилни, имащи за цел укриване на действителния размер на средствата с неустановен произход. В резултат на изложеното, с отнесените по дебита на сметка 493 суми в размер на 131 473,73 лв. за 2019г. и на 175 009,13лв. за 2020 г. е извършено увеличение на счетоводните финансови резултати през съответните данъчни периоди.

След анализ на движенията по банковите сметки на „АЛТАЙ - ГД“ ЕООД е установено, че през 2017г. в полза на юридическото лице от Н. Д. /брат на управителката Н. Д.-К./ са постъпвали суми в размер на 129 760,00лв., за които е прието от ревизиращите, че са с неустановен произход, тъй като в информационната система на НАП няма данни лицето да е получавало доходи, съответстващи на размера на наредените суми, а представените три договора от 28.03.2019г., сключени с Банка „ДСК“ ЕАД са за предоставени заемни средства в значително по-малък размер. Предвид това е прието, че процесиите суми са недекларирани приходи от продажби. Прието, е, че тази констатация се подкрепя и от множеството постъпили плащания по личните банковите сметки на сестра му Н. Д. и нейният съпруг С. К., за които прието, че са по предварителни договори за продажба на недвижими имоти на дружеството /подробно описани в констативната част на РД/, за които няма издадени данъчни документи. В резултат на изложеното, спорната сума е отнесена от ревизиращите в увеличение на счетоводния финансов резултат за периода на ревизираното лице.

За данъчни цели не са признати и отчетените и разходи за покупка на стоки и услуги, несвързани с дейността на дружеството. Установено е, че същите касаят покупки на хранителни стоки, хладилник, газова печка, тенджери, спа и фитнес услуги и др., отчетени като разходи за строителни материали. Предвид това със сумата в размер на 6 306,79 лв. е увеличен счетоводният финансов резултат за 2017 г. и с 2 828,61 лв. за 2018 г.

Ревизиращите не са приели за правилно осчетоводени и отчетените по сметка 609/1 разходи с основание „изчистване стари салда по указание на Н.“ и по сметка 602/3 „разходи по фактури, издадени от „НИС 17“ ЕООД с предмет „СМР на обект „К. вада“, [улица]. По отношение на първите е констатирано, че представляват отписани неприключени крайни салда на сметки, неправомерно отнесени на разход, без да са налице обстоятелства по чл. 37 от ЗКПО, а досежно вторите е отбелязано, че касаят строителни дейности на обект в м. „К. вада“, [улица], който е в процес на изграждане и поради това, ревизиращите са приели, че е следвало да бъдат отнесени по сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“. Вследствие на тези констатации, счетоводният финансов резултат за 2019г. е увеличен със сумата на неправомерно отчетените разходи

в размер на 90 268,60 лв., а за 2021г. с 22 500,00 лв.

Въз основа на тези констатации, след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание ал. 1 от същия член, в хода на ревизионното производство са определени данъчни основи за облагане с корпоративен данък по години, както следва:

- за 2017г. декларираната от дружеството данъчна печалба от 45 230,85 лв. е увеличена на 202 023,47 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на 20 202,35лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 4 523,09 лв. е определен допълнителен данък за внасяне в размер на 15 679,26 лв., ведно с лихви в размер на 11 771,77 лв.;

- за 2018г. декларираната от дружеството данъчна печалба от 47 523,87 лв. е увеличена на 163 657,98 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на 16 365,80 лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 4 752,39 лв. е определен допълнителен данък за внасяне в размер на 11 613,41 лв., ведно с лихви в размер на 7 541,62 лв.;

- за 2019г. декларираната от дружеството данъчна печалба от 11 083,84 лв. е увеличена на 240 430,92 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на 24 043,09лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 108,33 лв. е определен допълнителен данък за внасяне в размер на 22 934,76 лв., ведно с лихви в размер на 11 981,91 лв.;

- за 2020г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 1 209,13 лв. е увеличена на 322 082,26 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на 32 208,23 лв. и лихви за забава в размер на 13 560,88 лв.;

- за 2021 г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 10 432,51 лв. е увеличена на 52 851,35 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на в размер на 5 285,14 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 689,35 лв.

- за 2022 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 10 877,49 лв. е преобразувана на данъчна печалба в размер на 3 135.01 лв., Определен корпоративен данък за внасяне в размер на 313,51 лв. и лихви в размер на 66,18 лв.

В хода на съдебното производство е допуснато извършването на комплексна съдебно техническа и счетоводна експертиза /КСТСЕ/, заключението по което, неоспорено от страните е прието и кредитирано от съда, като компетентно и обективно. От заключението по техническата част от експертизата на ВЛ Й. Д., се установява, че: От корекциите в общ размер на 879 578,78 лева, извършено с РА, произтича задължение за главница и лихви в общ размер на 134 147,55 лева, като сумата на корекцията по колона 6, ТАБЛИЦА 3, в общ размер на 428 509,44 лева, е резултат от корекции, които не са свързани с продажбите на Недвижими имоти по процесните сделки през периода 2017 – 2022г., като такава е само сумата на корекцията по колона 5, ТАБЛИЦА 3, в общ размер на 451 249,34 лева, която включва 4 вида корекции, които са свързани с продажбите. Размера на корекцията от 143 772,50 лева, по РА, не може да се повлияе от новото заключение за пазарни цени на продадените обекти и от прилагането на методологията по Наредба Н-9, поради различно основание при извършването на корекцията, а именно неотчетен приход по фактури, извън стойността на процесните недвижими имоти. По отношение на извършената корекция с РА, обективирана в колона 5.3, ТАБЛИЦА 4 от Заключението, в размер на 37 957,00 лева, ВЛ установява, че същата е извършена в резултат на техническа грешка в ревизионния доклад. Грешката произлиза от формула, която формира средни стойности, докато в експертизата на оценител М. Р.

пазарните цени са посочени както е по заданието в диапазон, съгласно Наредба Н-9. Техническата грешка е в табличните данни, докато в текстовата част под нея, в Ревизионния доклад, е написано че разликата в пазарните цени е спрямо долната граница от диапазона на пазарни цени, определен от експерта оценител М. Р. ВЛ установява, че в действителност при РА е работено със средни стойности, както по-късно е посочено в решението на Директора ДОДОП, постановено при административното оспорване на РА, а не с минималните стойности по експертизата. Т.е. увеличението на С., по отношение на частта, касаеща процесните недвижими имоти, в РА, за периода 2017 – 2022г., със сумата от 37 957,00 лева, е необосновано и в противоречие с нормативните изисквания на Наредба Н-9. След приспадане на тази сума, от техническата грешка, ВЛ определя стойност на реалната корекция, извършена като завишение на С. за процесните имоти по РА, в размер на 216 240,84 лева. /Таблица 5б/. За цитираните обекти в хода на ревизията е изготвена пазарна оценка по Метода на С. по Наредба Н-9, по която минималната пазарна стойност на продадените 11 обекта е в размер на 435 737 лева (без ДДС), максималната е в размер на 513 123 лева (без ДДС), а продажната цена по НА без ДДС на посочените обекти е в общ размер на 220232,17 лева, сумите са представени в Таблица 5а и 5б. В тази връзка от органите по приходите приемат, че пазарната цена в долната граница на ценовия диапазон на продадените обекти е по-висока от определената от жалбоподателя данъчна основа на продажбите с Нотариален акт. Обекти по контролирани сделки, реализирани през ревизирания период от жалбоподателя, за които продажби Органа по Приходите е извършил корекция на данъчния финансов резултат за периода 2017-2022г в общ размер на 254 197,84 лева, от която сума корекцията по пазарни цени по пазарна оценка е в размер 216 240,84 лв. При изготвянето на оценка по МСНЦ, съгласно Наредба Н-9, по техническата експертиза, ВЛ е работило с: Приложим метод по Наредба Н-9 от 14.08.2006г е Метода на сравнимите неконтролирани цени (МСНЦ); Обекти на оценка са 11 бр. недвижими имоти, представени в ТАБЛИЦА 7, които са предмет на продажба от А. ГД ЕООД в периода 01.01.2017г – 31.12.2022г. Представени са в табличен вид недвижими имоти по сделки-аналози, както и коефициентите към тях в заключението. Въз основа на извършените експертни изчисления, като краен резултат е изготвена оценка по МСНЦ, съгласно Наредба Н-9, обективизирана в табличен вид в заключението. От данните се установява, че корекциите, извършени по РА, по отношение на процесните 11 имота, са завишени в общ размер на 120 261 лв./представляваща сбор от разликите, за всеки от единадесетте обекта, между минималната пазарна стойност по диапазон, съгласно съдебната СТЕ на ВЛ, изготвена и приета в съдебното производство и минималната пазарна стойност по диапазон по РА/. Действителния размер на корекцията, която следва да се извърши по отношение на процесните имоти е посочена в колона 18 от Таблицата и представлява разлика между Минималната пазарна стойност, за всеки процесен имот, определена от ВЛ /колона 15 от Таблицата/ и стойността на всеки имот по НА, без ДДС /Посочена в Таблица 5Б, колона 11/. Общата стойност на корекцията, която представлява отклонение от пазарните цени, за процесния период, за процесните имоти е в размер на 95 243.83 лв., съгласно СТЕ. По отношение на два от имотите, а именно: Имот № 10, описан на л. 40 от РД, за 2019 г. и Имот № 3, описан на л. 40 от РД, за 2020г. /НА 143 за обект подземно ПМ №1 и сделката по НА 144 за обект Гараж № 2/ - не се установява разлика и същите са в диапазона, неподлежащ на корекция. Въз основа на изчисленията, обективизирани в Таблицата за Оценка по МСНЦ,

съгласно Наредба Н-19, от Заключение на ВЛ по СТЕ, се установява, че реалния размер на корекциите, с които да се увеличи С., в частта по отношение на процесните недвижими имоти/от които от 11, предмет на корекция са само 9/, е както следва: за 2017-9628.50 лв.; за 2018-31467.73 лв.; за 2019-1140.55 лв.; за 2020-34427.48 лв.; за 2021-19 156.24 лв.

От заключението по счетоводната част от експертизата, на ВЛ Е. К., се установява, че: От извършения анализ на представените 11 броя записи на заповед, съдебните решения, електронната кореспонденция, счетоводните регистри и двата ревизионни доклада се установява, че записите на заповед са издадени от „Алтай ГД“ ЕООД в полза на М. С. М. и са на обща номинална стойност 78 000 евро. Самото издаване на запис на заповед представлява поемане на менителнично задължение, но не удостоверява само по себе си реално стопанско събитие, изразяващо се в фактическо получаване на парични средства от дружеството. Същевременно от представените съдебни решения и кореспонденция се установяват реални финансови взаимоотношения между Г. Д., М. М. и Н. П., свързани с предоставяне на средства за строителна дейност, както и данни за последващо връщане на средства от Г. Д.. В съдебните производства е обсъждано предоставяне на средства чрез М. М. за нуждите на строителния бизнес на Г. Д., а Н. П. е заявил, че предоставените от него средства са му били върнати и че няма претенции към Г. Д. и наследниците му. Налице са и твърдения на наследниците, че задълженията по отделни записи на заповед са били погасени още приживе от Г. Д., като в съдебните решения изрично е отразено възражение, че сумата по съответния запис е била заплатена преди образуване на съдебното производство. От счетоводна гледна точка тези обстоятелства допускат хипотеза, при която получени за нуждите на строителната дейност средства са използвани от „Алтай ГД“ ЕООД, а впоследствие Г. Д. е погасявал със свои средства задълженията към действителния кредитор. Ако се установи, че тези плащания са извършени за сметка на дружеството, счетоводният резултат от операцията би бил закриване на задължението към външния кредитор и възникване на задължение на дружеството към собственика, което по икономическото си съдържание може да бъде отчетено като разчет със собственика. Поради това не може да се приеме, че самите 11 записи на заповед са достатъчно първично основание за осчетоводяване на получени 78 000 евро, но също така не може да се приеме, че наличието на тези записи е лишено от връзка с реални финансови отношения. За правилността на счетоводното отразяване е необходимо да бъдат проследени реалните парични потоци — получаване на средствата, използването им за дейността на дружеството, последващото им връщане и лицето, за чиято сметка е извършено погасяването. От представените счетоводни регистри и ревизионните доклади не се установява индивидуализирана счетоводна връзка между всеки от 11-те записи на заповед и конкретно счетоводно записване по сметка 493 „Разчети със собственици“, нито е проследена връзка между сумата от 78 000 евро и формираното към 01.01.2019 г. кредитно салдо по сметка 493 в размер на 520 889,33 лв. За 2017–2018 г. самият ревизионен доклад посочва, че не е представена информация за движението по сметка 493. Следователно не може да бъде направен категоричен извод, че конкретно сумата от 78 000 евро е осчетоводена по начин, който самостоятелно може да бъде проверен за съответствие със Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, тъй като липсва индивидуализация на счетоводните записи, чрез които тази сума е включена в разчетите със собственика. Може да се направи единствено извод, че при доказване на реалното предоставяне на средствата за

дейността на дружеството и последващото им погасяване от Г. Д. за сметка на дружеството, отразяването на възникнало задължение към собственика би имало счетоводна логика. По втората част на въпроса, левовата равностойност на 78 000 евро при официалния фиксиран курс 1,95583 лв./евро е 152 554,74 лв. Този размер обаче не може автоматично да бъде приет като размер на сумата, която следва да бъде сторнирана от извършените от органите по приходите корекции на финансовия резултат. Причината е, че органите по приходите са извършили корекции, свързани със сметка 493, в размер на 131 473,73 лв. за 2019 г. и 175 009,13 лв. за 2020 г., или общо 306 482,86 лв., но не са установили коя конкретна част от тези корекции се отнася до средствата, произтичащи от отношенията, във връзка с които са издадени 11-те записи на заповед. Не е изградена проследима връзка между конкретен запис на заповед, конкретно получени или върнати средства, конкретна операция по сметка 493 и конкретна част от извършеното увеличение на финансовия резултат.

Поради това от представените документи не може да бъде определен еднозначно конкретен размер на сумата, която следва да се сторнира от ревизионните корекции само поради признаване на счетоводното основание на сумата от 78 000 евро. Ако бъде доказано, че цялата сума от 78 000 евро / 152 554,74 лв. представлява реално финансиране, използвано за дейността на „Алтай ГД“ ЕООД и впоследствие погасено от Г. Д. за сметка на дружеството, тази сума би могла да бъде приета като доказан източник на част от разчета със собственика, но размерът на подлежащото на сторниране увеличение на финансовия резултат следва да се определи едва след съпоставяне на тази сума с конкретните счетоводни операции, включени от ревизиращите в корекциите за 2019 г. и 2020 г. ВЛ дава заключение, след обобщение на данните и доказателствата, че при липсата на такава индивидуализация не е счетоводно обосновано нито автоматично сторниране на 152 554,74 лв., нито автоматично сторниране на целия размер от 306 482,86 лв.

якни и категорични първични и вторични счетоводни документи и други доказателства, които да обосновават изводите на ревизиращите да кредитират сумите като приходи или доходи с неустановен произход по см. ЗКПО.

В констативната част на заключението по счетоводната част от експертизата, ВЛ установява, че по отношение на голяма част от корекциите, липсват основания за извършването им по ЗКПО, както и ясни и категорични доказателства, както и счетоводни документи, които да обосновават изводите на ревизиращите да кредитират сумите като приходи или доходи с неустановен произход по см. ЗКПО. Такива са: За 2017г. сумата от **129 760,00 лв.**, представляващи внесени в брой средства по банковата сметка на дружеството от Н. Г. Д.. Ревизиращите приемат, че той не е доказал произхода на тези средства, и свързват захранванията с неотчетени приходи от продажби (без да са индивидуализирани неотчетените продажби). При това увеличение на С. липсва основание от материалния закон ЗКПО; За 2019г. сумата от **131 473,73 лв.**, определени като намаление на салдото по сметка 493 „Разчети със собственици“. Ревизиращите посочват, че сумата е формирана от: сметка 411 – **97 402,97 лв.**; сметка 498 – **30 715,21 лв.**; сметка 503 – **3 355,55 лв.** Основанието, посочено от тях, е че произходът на средствата по сметка 493 не е установен и затова извършените операции се приемат за неправилни. При това увеличение на С. липсва основание от материалния закон ЗКПО. **За 2020-сумата от 175 009,13 лв.**, представляващи намаление на салдото по сметка 493, формирано според РД от: сметка 411 – **110 351,80 лв.**; сметка 498 – **12 524,00 лв.**;

сметка 412 „Клиенти по аванси“ – **52 133,33 лв.** Ревизиращите посочват като основание неустановения произход на средствата и едновременно с това квалифицират сумата по 412 като неотчетени приходи от клиенти. При това увеличение на С. липсва основание от материалния закон ЗКПО.

По отношение на преобразуването на С., само в частта свързана със сметка 493 – разчети със собственици, ВЛ дава следното заключение: Със сумата от 129 760,00 лева, за която е описана че представлява вноски от Н. Г. Д. (брат на Н. Д. и син на Г. Д.) по дати от неговата банкова сметка през 2017г. в банковата сметка на А. ГД ЕООД. За тези внесени суми не е изследвано в коя счетоводна сметка са осчетоводени и същите част ли са от натрупаното салдо в сметка 493 – разчети със собственици. От страна на ревизиращите за 2017г. няма анализ за това колко продажби са установили по декларираните данни от А. ГД ЕООД, колко /какви данни са установили по нотариални актове изповядани в 2017г. и каква е разликата между декларираните и установените данни. Не е установена и индивидуализирана конкретна продажба или група продажби на недвижими имоти през 2017г. или преди 2017г., по които да е доказано, че е получена нефактурирана продажна цена в общ размер 129 760 лв. и че именно тези средства са внесени от Н. Д. по банковата сметка на дружеството през 2017г. Без такъв анализ е прието в РД, че внесените от Н. Д. суми са приходи от продажби на апартаменти на Дружеството А. ГД ЕООД, защото той като трето лице и като физическо лице няма доход. От счетоводна гледна точка внесена сума от трето лице в дружество е задължение на дружеството към това трето лице. На това основание внесена сума и не върната има пряка връзка с натрупано салдо в сметка 493 – разчети със собственици. Видно от Главна книга за 2019г. за сметка 493 установявам дебитен оборот в размер на 131 473,73 лева, като същият е формиран от счетоводни кореспонденции със счетоводни сметки 401,411,498 и 503. Този дебитен оборот в сметка 493 (на кредитна счетоводна сметка) означава, че има намаляване на възникнало задължение по тази кредитна сметка. Счетоводната операция дебит 493 кредит сметка 411 със сумата 97402,97 означава, че се намалява вземането от Клиенти за сметка на задължение на дружеството в сметка 493. Това намалено вземане (кредита на 411) от клиенти означава събрани вземания. При тази кореспонденция с 493 означава вземане от клиенти събрани от собственика (493), като не се установява в преписката индивидуализиране на този размер. За сметка 498 Други дебитори също има кореспонденция със сметка 493 със сумата 30715,21 лева и логиката е същата – намалява се задължение към собственика (493) и се отписва вземане (друг дебитор), като не се установява в преписката индивидуализиране на този размер.

Сумата в размер на 3355,55 лева платена от банковата сметка на дружеството през 2019г. също не е посочен получател.

Сборът от гореописаните неиндивидуализирани суми е в размер на 131473,73 лева и с този размер е увеличен С. за 2019г.

Преобразуването с тази сума е с вписано основание - чл 122 ДОПК, няма посочено основание по реда на кой член от материалния закон - ЗКПО е извършено. Непризнаване на намалено задължение към собственика (493) с тези кореспонденции, като за това не се излага логика и правилата за преобразуване по ЗКПО имащи смисъл на отписани задължения. Отписаните задължения принципно са приходи (неплатен дълг), а не разходи с които в посока увеличение да се преобразува С.. Отписаните вземания от клиенти принципно са разход (неполучено вземане), но вземането от

клиента не е обсъждано.

Непризнаване на сума в размер на 131473,73 лева, въз основа само на кореспонденции по сметки (операции описани по горе), с аргумент за несъществуващ дълг е в противоречие с отписаното вземане от клиенти по начина на това счетоводно записване. Вземането от клиенти вече има отчетен приход в годината на издаване на фактурата и двойното му отчитане на приход (или като непризнат разход) не си кореспондира с правилото на ЗКПО.

Непризнаването на счетоводна операция и поставяне на сумата в увеличение на С. за цялата кореспонденция и в дебита и в кредита с размер 131473,73 лева е извършено извън правилата на ЗКПО. Тази кореспонденция е двустранна и не може при взимането само на едната страна да се преобразува без да се засяга и другата страна.

Видно от Главна книга за 2020г. за сметка 493 установявам дебитен оборот в размер на 175 009,13 лева, като същият е формиран от счетоводни кореспонденции със счетоводни сметки 411, 412 и 498. Този дебитен оборот в сметка 493 (на кредитна счетоводна сметка) означава, че има намаляване на възникнало задължение по тази кредитна сметка. Счетоводната операция дебит 493 кредит сметка 411 със сумата 110351,80 лева означава, че се намалява вземането от Клиенти за сметка на задължение на дружеството в сметка 493. Това намалено вземане (кредита на 411) от клиенти означава събрани вземания. При тази кореспонденция с 493 означава вземане от клиенти събрани от собственика (493), като не се установява в преписката индивидуализиране на този размер.

За сметка 498 Други дебитори също има кореспонденция със сметка 493 със сумата 12524,00 лева и логиката е същата – намалява се задължение към собственика (493) и се отписва вземане (друг дебитор), като не се установява в преписката индивидуализиране на този размер.

За сумата в размер на 52133,33 лева се сочи основание неустановения произход на средствата и едновременно с това квалифицират сумата по 412 като неотчетени приходи от клиенти.

Сборът от гореописаните неиндивидуализирани суми е в размер на 175009,13 лева и с този размер е увеличен С. за 2020г.

Преобразуването с тази сума е с вписано основание - чл 122 ДОПК, няма посочено основание по реда на кой член от материалния закон - ЗКПО е извършено. Непризнаване на намалено задължение към собственика (493) с тези кореспонденции, като за това не се излага логика и правилата за преобразуване по ЗКПО имащи смисъл на отписани задължения. Отписаните задължения принципно са приходи (неплатен дълг), а не разходи с които в посока увеличение да се преобразува С.. Отписаните вземания от клиенти принципно са разход (неполучено вземане), но вземането от клиента не е обсъждано.

Непризнаване на сума в размер на 175009,13 лева, въз основа само на кореспонденции по сметки (операции описани по горе), с аргумент за несъществуващ дълг е в противоречие с отписаното вземане от клиенти по начина на това счетоводно записване. Вземането от клиенти вече има отчетен приход в годината на издаване на фактурата и двойното му отчитане на приход (или като непризнат разход) не си кореспондира с правилото на ЗКПО.

Непризнаването на счетоводна операция и поставяне на сумата в увеличение на С. за цялата кореспонденция и в дебита и в кредита с размер 175009,13 лева е извършено

извън правилата на ЗКПО. Тази кореспонденция е двустранна и не може при взимането само на едната страна да се преобразува без да се засяга и другата страна.

От извършения анализ на направените от органите по приходите корекции на счетоводния финансов резултат се установява, че частта от преобразуванията, свързана със сметка 493 „Разчети със собственици“, е в размер на **131 473,73 лв. за 2019 г. и 175 009,13 лв. за 2020 г.**, или общо **306 482,86 лв.** Посочените суми са формирани въз основа на счетоводни кореспонденции между сметка 493 и сметки 411 „Клиенти“, 498 „Други дебитори“, 503 „Разплащателна сметка“ и 412 „Клиенти по аванси“. От извършения счетоводен анализ се установява, че дебитирането на сметка 493 води до намаляване на задължението на дружеството към собственика, а кредитирането на сметки 411, 412 и 498 води до намаляване на отчетени вземания. ВЛ дава заключение, че: при тези кореспонденции не възниква самостоятелно нов счетоводен приход единствено поради намаляването на салдото по сметка 493.

В ревизионните доклади и приложената към тях преписка не се установява индивидуализация на сумите по конкретни клиенти, дебитори, дати, първични документи и конкретни плащания, поради което не може да бъде проследено кои конкретни вземания са били погасени чрез собственика и на какво основание всяка отделна сума е приета като основание за увеличение на финансовия резултат.

Допълнително, за увеличението със **129 760,00 лв. за 2017 г.**, представляващо банкови вноски от Н. Г. Д., в ревизионния доклад не е установена конкретна връзка между тези вноски и индивидуализирани нефактурирани продажби на недвижими имоти през 2017г. или преди този период. Не е извършено и изследване дали и по какъв начин тези суми са осчетоводени по сметка 493 и дали са част от натрупаното салдо по тази сметка.

От счетоводна гледна точка вноската на парични средства от физическо лице в дружеството, когато не е установено друго основание, представлява възникване на разчетно отношение между дружеството и лицето, а не сама по себе си приход. Поради това обстоятелството, че за физическото лице не е установен собствен доход, не е достатъчно счетоводно основание внесените средства да бъдат квалифицирани автоматично като неотчетени приходи на дружеството.

С оглед на горното, **размерът на сумата, която следва да бъде сторнирана от извършените от органите по приходите корекции на финансовия резултат, не може да бъде определен единствено чрез механично съпоставяне с общия размер на сумите по сметка 493**, без да се установи счетоводната и документалната връзка на всяка конкретна операция.

В частта, в която увеличенията за 2019 г. и 2020 г. са извършени единствено въз основа на намаление на салдото по сметка 493 и счетоводни кореспонденции със сметки 411, 498, 503 и 412, без индивидуализиране на конкретните операции и без посочено материалноправно основание по ЗКПО, **не се установява достатъчно счетоводно основание тези суми сами по себе си да бъдат третиращи като допълнителен приход или като основание за увеличение на счетоводния финансов резултат.**

От ответната страна в хода на съдебното производство, не са представени други доказателства, освен събраните в хода на ревизионното производство и приобщените към него при първоначалната ревизия.

От ответната страна в хода на съдебното производство на хартиен и магнитен носител са представени и приети доказателства за валидността на електронните подписи и връчвания по електронен път на издадените и връчени в хода на ревизионното

производство документи, поради което и при липсата на оспорване, не се констатира нарушение на административнопроизводствените правила, обосноваващи отмяна на РА на това основание.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

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 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Съдържа мотиви, изложени в РД, представляващ неразделна част от РД.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на които е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11.11.2008г по адм. дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23.11.2011г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012г. по дело С-520/10г на СЕС/. Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизионния субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице данни, за липсата на счетоводна отчетност за 2017 и 2018г., като за остатъка от ревизионния период не са налице такива доказателства, а ревизиращите в обстоятелствената част са приели, че са налице счетоводни отчитания, които не са в съответствие със ЗСч и ЗКПО. Тези установявания, за периода, извън 2017-2018г, сами по себе си не са основание по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, а представляват основания за корекции по ЗКПО, при извършването на ревизия по общия ред по ДОПК. По отношение на втората посочена предпоставка за преминаване към ревизия по особен ред, чл. 122, ал.1, т. 7 ДОПК: декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно

финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период, следва да се отбележи, че нормата съдържа няколко различни хипотези. За да е установено по безспорен и категоричен начин, наличието и, следва от страна на ревизиращите органи да са събрани категорични доказателства, установяващи осъществяването на поне една от тези хипотези. В процесния случай, нормата е посочена бланкетно в РА и РД, впоследствие и при административното обжалване, като събраните доказателства от ревизиращите органи, са квалифицирани като приходи, с които е прието, че се увеличава С., за съответните процесни периоди, но по същество, съдът намира, че в действителност, се касае за счетоводно третиране и преквалифициране на видове установени приходи, по см. ЗСч и ЗКПО, а не е извършен ясен и точен анализ на фактическите установявания, които в хода на ревизионното производство по безспорен начин да установяват хипотезата на укрит доход или недостиг на парични средства, които са различни основания за облагане по особен ред, по см. чл. 123, ал. 1, т.1 или т. 2 от ДОПК. В РА и РД, въпреки многобройните и обстоятелствени установявания на суми, постъпващи по банкови сметки, преобразуване на счетоводни сметки, установените суми, преведени по сметки на ФЛ-Управител и нейния съпруг, ясен и конкретен анализ и изводи на приходните органи, какъв е точно размерът на укрития доход, който се отклонява от данъчно облагане и на това основание подлежи на облагане по аналог при ревизията по особен ред липсва. Констатираните факти, по отношение на несъответствие на пазарни и продажни цени по НА на процесните недвижими имоти, данни за укрити приходи или доходи, както и разходи, несвързани с икономическата дейност на ревизираното лице, каквито са посочените във фактическата част на настоящото решение, съответстват на хипотезата за данни за отклонение от данъчно облагане, по см. ЗКПО, които могат да бъдат установени и коригирани по-точно в ревизия по общия ред.

В изпълнение на чл.122, ал.1 от ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от обстоятелствата изброени от т.1 до т.7 на алинея 1 от чл.122 на ДОПК. В РА се излагат факти, обстоятелства и доказателства, както по чл. 122, ал.1, така и по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Като в случаите по ал. 1 органът по приходите определя основата за облагане с данъци за съответния период, за който са установени обстоятелствата, по чл.2. При определяне на данъчната основа по чл. 122, ал.2, при наличие на поне една от процесуалните предпоставки по чл.122, ал.1 от ДОПК, се прилага законовата презумпция за наличие на подлежаща на облагане печалба или доход, установена в чл. 123 от ДОПК. Следователно, приходните органи са длъжни да установят с годни доказателства наличието на основания за провеждане на ревизия по аналог-процесуалните предпоставки по чл. 122, ал.1 от ДОПК. При липсата или непълнотата на доказване на обстоятелствата, послужили на приходната администрация да определи основата за облагане по реда на чл.122, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на ревизионния акт не се ползват с доказателствена сила, обвързваща съда. Недоказването на предпоставките по чл.122, ал.1 от ДОПК, лишава акта от тази доказателствена сила, но същевременно това не го прави непременно незаконосъобразен, само на това основание/В този смисъл Решение № 5472 от 10.05.2016 г. по адм. д. № 6490/2015 г., I отд. на ВАС, По –нататък в друго свое Решение № 12063 от 09.11.2016 г. по адм. д. № 13529/2015 г., I отд. на ВАС, сочи, че

тежестта за доказване на благоприятните за оспорващия факти и обстоятелства, са свързани с неговата активна процесуална активност в процеса/.

Въз основа на тази нормативна уредба, в процесния случай, съдът прави извод, с оглед установените в хода на съдебното производство факти, въз основа на заключението по комплексната съдебно техническа и счетоводна експертиза, че жалбоподателят опроверга чрез пълно насрещно доказване фактическите установявания на приходните органи в РА.

Установено е по делото, че за продадените, за процесния период /01.01.2017г – 31.12.2022г./ недвижими имоти, подробно описани в РА и СКТСЕ: Обекти на оценка- 11 бр. представени в ТАБЛИЦА 7 от заключението, при използван МСНЦ, съгласно Наредба Н-9, се констатираат различия и завишения, спрямо установеното по РА, в общ размер на 120 261 лв./представляваща сбор от разликите, за всеки от единадесетте обекта, между минималната пазарна стойност по диапазон, съгласно съдебната СТЕ на ВЛ, изготвена и приета в съдебното производство и минималната пазарна стойност по диапазон по РА/. Действителния размер на корекцията, установен от ВЛ в съдебното производство е посочена в колона 18 от Таблицата и представлява разлика между Минималната пазарна стойност, за всеки процесен имот, определена от ВЛ /колона 15 от Таблицата/ и стойността на всеки имот по НА, без ДДС /Посочена в Таблица 5Б, колона 11/. Общата стойност на корекцията, която представлява отклонение от пазарните цени, за процесния период, за процесните имоти е в размер на 95 243.83 лв., съгласно СТЕ., като за два от имотите, предмет на РА, не се констатираат изобщо отклонения от диапазона, които да обосновават включването на завишението в данъчната основа и с това увеличението на С. за съответните процесни периоди -2019 и 2020г. /НА 143 за обект подземно ПМ №1 и сделката по НА 144 за обект Гараж № 2/ - не се установява разлика и същите са в диапазона, неподлежащ на корекция. Въз основа на изчисленията, обективирани в Таблицата за Оценка по МСНЦ, съгласно Наредба Н-19, от Заключението на ВЛ по СТЕ, се установява, че реалния размер на стойностите, които се отклоняват от продажната цена по НА спрямо минималната е различна от установената по РА, а именно предмет на корекция следва да са само за 9 имота, както следва: за 2017-9628.50 лв; за 2018-31467.73 лв.; за 2019-1140.55 лв.; за 2020-34427.48 лв.; за 2021-19 156.24 лв.

Заключението на ВЛ по счетоводната част на експертизата, без съдът да възпроизвежда в тази част цялото заключение, което е достатъчно пълно и обхваща всички процесни суми, с които е увеличен С., за процесните периоди, установява като краен резултат, че: квалифицираните от приходните органи суми като приход, не кореспондират с безспорни и ясни доказателства за вида и източника на съответната сума. Суми, преведени по сметки на дружеството от ФЛ, представляват от счетоводна страна вземане на съответното лице, а не приход. Същевременно механичните съпоставки по отношение на конкретни счетоводни сметки и движенията по тях, без наличието на конкретни първични и вторични документи и доказателства, на какво се основават, извършени в хода на ревизионното производство, са в противоречие, както със ЗСч, така и с материално-правните норми на ЗКПО. Непризнаването на счетоводна операция и поставяне на сумата в увеличение на С. за цялата кореспонденция и в дебита и в кредита е извършено извън правилата на ЗКПО. Тази кореспонденция е двустранна и не може при взимането само на едната страна да се преобразува без да се засяга и другата страна, особено по отношение на детайлния анализ, направен от ВЛ по отношение на сметка 493 „Разчети със собственици.

Въз основа на приложимия закон и фактите, установени в хода на съдебното производство, съдът прави извод, че ревизионните органи, при формирането на данъчната основа, в процесния случай, са включили факти и обстоятелства, които не са

безспорно доказани и относими към елементите, посочени в нормата на чл.122, ал.2 от ДОПК.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. Извършеното облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК/ Решение № 9296 от 4.10.2023 г. на ВАС по адм. д. № 846/2023 г., I о., /.

Съдът прави извод, че ревизиращите органи повратно са анализирали фактите установени в ревизионното производство, като са достигнали до изводи необосновани и противоречащи на материалния закон, които в процесния случай елиминират наличието на предпоставките по чл. 122, ал.1 от ДОПК и на това основание, РА, в оспорената му част е незаконосъобразен като необоснован и противоречащ на материалния закон. Недоказаното наличие на предпоставките по чл. 122, ал. 1 от ДОПК само лишава РА от материалната му доказателствена сила по чл. 124 от ДОПК, без да прави непременно РА незаконосъобразен, но доколкото, в процесния случай, се касае за твърдени укрити доходи от ревизираното лице, то в тежест на съответните приходни органи е да докажат предпоставките за извършеното от тях облагане по аналог. Като не е доказал категорично и безспорно наличието на укрити приходи, но е приел същите като база за определяне на облагаемата данъчна основа по съответния материален данъчен закон, приходният орган е постановил един материално и процесуално незаконосъобразен РА. */В този см. Решение на ВАС, по адм. д. № 2757/2021 г., VIII отд. и Р на ВАС, постановено по адм. д. № 186/2021 г. I отд., и др./*

При този изход от делото и направено искане за присъждане на съдебно-деловодни разноски жалбоподателят има право на съдебно-деловодни разноски, които възлизат на общ размер от 7 977.32 евро, в т.ч. ДТ-25.56 евро, 5153.82 евро-адвокатски хонорар и възнаграждения за ВЛ-ца: 2797.94 евро, които следва да се заплатят от ответната страна.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София град, Първо отделение, 63-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по Жалба на „АЛТАЙ - ГД" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място]. [улица], бл. 80. ет. 2. ап. 11, представлявано от Управителя Н. Г. Д.-К., Ревизионен акт /ТА/ №Р-22002224002736-091-001/13.01.2025г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията, и Т. Б. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 368/07.04.2025г. изд. от Директор дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С. при ЦУ на НАП, с който на „АЛТАЙ - ГД" ЕООД, са определени допълнителни задължения по *Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/* за корпоративен данък в размер на 88 034,30 лв. и лихви в размер на 46 611.71 лв. за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г., *като незаконосъобразен.*

ОСЪЖДА Национална агенция за приходи, Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., ЦУ на НАП, **да заплати** на А. - ГД" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес

за кореспонденция [населено място]. [улица], бл. 80. ет. 2. ап. 11, представлявано от Управителя Н. Г. Д.-К., сумата от 7 977.32 евро /седем хиляди деветстотин седемдесет и седем евро и тридесет и два евроцента/, *представляващи съдебно-деловодни разноси в производството.*

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: