

РЕШЕНИЕ

№ 5408

гр. София, 10.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав, в публично заседание на 22.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **10778** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ТИНИ ТРАНС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от управителя Т. Н. Б., срещу Ревизионен акт №Р-22220424001441-091-001/ 19.09.2024г. потвърден с Решение №694/04.07.2025г. на Директора на ОДОП-С..

В жалбата се сочи, че оспореният РА в потвърдената му част е постановен при неправилно приложение на материалния закон и при нарушение на процедурните правила. Посочено е, че неправилно е коригиран финансовия резултат за 2020г., 2021г. и 2022г. като не са признати разходите за командировки на представляващия Б., като е посочено, че той като собственик и управител лично е полагал труд, дружеството притежавало лиценз за международен превоз, представени били документи и са извършени проверки в съответните компетентни агенции, възразява че не бил необходим изричен договор за управление или трудов договор за това. Твърди се, че въпросните командировки са свързани с икономическата дейност на дружеството и в тази връзка тези разходи следва да бъдат признати за данъчни цели. В съдебно заседание жалбоподателят се представлява лично. Претендира присъждането на разноски, но не представя списък.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“С. чрез процесуалния си представител юрк.К. оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите

и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220424001441-020-001/20.03.2024, изменяна със Заповеди Р-22220424001441-020-002/24.06.2024г. и Р-22220424001441-020-003/23.07.2024г. Срещу издадения ревизионен акт е депозирана жалба до Директора на дирекция ОДОП рег.№53-06-10922 от 26.09.2024г. Със Заповед №РД-04-159/29.11.2024г. на Директора на дирекция ОДОП-С., на осн.чл.34, ал.1, т.2 от ДОПК, производството е спряно, поради наличие на преюдициално производство, а именно Тълкувателно дело №2/2024г. по описа на ВАС. След постановяване на тълкувателно решение №3/26.06.2025г. със Заповед №РД-05-102/04.07.2025г. на Директора на дирекция ОДОП-С. производството по жалбата е възобновено като от датата на заповедта продължава да тече срокът за произнасяне на решаващия орган, който изтича на 07.07.2025г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220424001441-092-001 от 29.08.2024г., връчен по електронен път на 29.08.2024г., срещу който в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК няма подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22220424001441-091-001/19.09.2024г., издаден от П. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП П. - орган, възложил ревизията, и Б. С. С.-Ж., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П., ръководител на ревизията, връчен електронно на 24.09.2024г. Със същия са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по реда на ЗКПО–13 522.11лв., от които 10775.67 лв. главница и начислени лихви за забава в размер на 2746.44 лв.

Ревизионният акт е обжалван изцяло по административен ред пред директора на Дирекция ОДОП- С.. С Решение № 694/04.07.2025г. на Директора на ОДОП-С. РА е потвърден в оспорваните части за установените резултати за КД за 2020г., 2021г. и 2022г.

В хода на ревизията е установено, че декларираната дейност на дружеството през ревизирания период е свързана с извършване на международен автомобилен превоз на товари и спедиция. За осъществяване на транспортните услуги дружеството притежава лиценз за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение №18874 валиден от 22.02.2018г. до 21.02.2028г. Има сключени трудови правоотношения с две лица на длъжност шофьор на товарен автомобил и специалист спедиция. Управителят и жалбоподател Б. през периода се осигурява като самоосигуряващо се лице.

На осн.чл.37, ал.3 и чл.56, ал.1 от ДОПК на лицето са връчени по електронен път три искания за представяне на документи и писмени обяснения, каквито са представени и обсъдени от ревизиращия екип.

Представена е информация и от други контролни органи:

-от ИА АА, съгласно която са регистрирани преминавания на превозни средства собственост на жалбоподателя по транспортната мрежа на Р Б. през периода. Регистрирани са данни за движения на същите от дати, за които има съставени заповеди за командировки извън страната.

-от АПИ-за предоставяне на записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Р Б.“ за движение на влекач „Рено М.“ с рег. [рег.номер на МПС] и товарен автомобил „Рено П.“ с рег. [рег.номер на МПС] като е установено, че част от преминаванията на превозните средства не съответстват на ангажираните заповеди за командировка.

Извършен е преглед на първични счетоводни документи, банкова и търговска документация, присъединени са документи с Протокол за присъединяване на документи от друго производство в т.ч. заповеди за командировки подробно описани в РД-стр.10-18. Извършени са справки в Агенция Митници, в информационната система на Регистър на банковите сметки и сейфове на БНБ, в информационните масиви на НАП, за които са съставени съответните протоколи.

От жалбоподателя са подадени ГДД по чл.92 от ЗКПО за периода:

-за 2020г. ГДД с вх.№2206И0127733/10.03.2021г. с деклариран от дружеството финансов резултат-данъчна печалба в размер на 2 807.00лв. и дължим КД в размер на 280.76лв.

-за 2021г. ГДД с вх.№2206И0151973/01.03.2022г. с деклариран данъчен финансов резултат-данъчна загуба в размер на 3805.04 лв.

-за 2022г. ГДД с вх.№2204И0386090/17.03.2023г. с деклариран финансов резултат-данъчна печалба в размер на 13 937.74 и дължим КД в размер на 1393.77 лв.

Органите по приходите са приели след анализ на събраните доказателства, че са налице предпоставки за извършване на корекции в декларираните от лицето резултати за КД по ЗКПО. На осн.чл.26, т.2 от ЗКПО е извършено преобразуване в посока увеличение на декларираните от дружеството счетоводни финансови резултати за периодите от непризнати разходи за командировки извън страната на едноличния собственик в размер на 102 827.36лв., дублирани разходи за командировки на лицето наето по трудов договор в размер на 844.91лв. и отчетените разходи на служителя над определения размер в Приложение №3 към чл.31, ал.1 от НСКСЧ в размер на 2356.77 лв. На осн.чл.26, т.1 от ЗКПО не е признат разход за покупка на часовник „Г.“ и декларираната данъчна амортизация за посочения часовник и за компютър „Л.“ е намалена с 978.46 лв.

В резултат на това е установен допълнителен КД за внасяне в размер на 10 775.67 лв. и лихви за забава в размер на 2 746.44лв.Разходите за командировки на Т. Б. са осчетоводени по сметка 609 „Други разходи“, а първоначално предоставените му суми – по сметка 422 „Подотчетни лица“.

По горепосочената счетоводна сметка са отчитани разходи за престой и пътуване на собственика.За да бъдат признати тези разходи трябва да отговарят на изискванията на чл.33, ал.1, т.1 от ЗКПО. Тези разходи трябва да са свързани с дейността на ДЗЛ, което се доказва въз основа на отчет за извършена работа по време на всяко конкретно пътуване, целта на командировките и резултатите от тях.Установено е, че не е представен писмен договор за управление между дружеството и представляващия и доколкото същият е само в качеството на едноличен собственик не се обуславя признаване на такива разходи.

Предвид липсата на посочените документи е констатирано нарушение на изискването за документална обосновааност по реда на чл.10 от ЗКПО, а това обстоятелство е основание за извършване на увеличение на счетоводния финансов резултат по реда на чл.26, т.2, вр.чл.10 от ЗКПО.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА №Р-22220424001441-091-001/19.09.2024г. е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ

по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

Съгласно ТР № 3/ 26.06.2025 г. на ВАС на РБ - ОСС от I и II колегии на ВАС, по тълкувателно дело 2/2024 г. -, Не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите - служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция“.

Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът не констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

По приложението на материалния закон:

Относно извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата 13522.11лв., представляваща непризнати разходи за командировки на представляващия дружеството.

За целите на ЗКПО разходите за командировки се третираат като разходи за пътуване и престой на физически лица.Правилата за признаване за данъчни цели на счетоводни разходи за пътуване и престой на ФЛ са регламентирани в чл.33, ал.1 от ЗКПО.

Видно от изискванията на тази разпоредба, в случаите, при които в дружеството са направени разходи за пътуване и престой е от съществено значение начина и основанийето, на което лицата осъществяват дейност в полза на дружеството и как разходите, които са извършили са свързани с тази дейност.Лицата следва да са в трудови или извънтрудови правоотношения с ДЗЛ.Следва, че тези разходи ще бъдат признати само при наличието на договорни отношения.В конкретния случай едва през 2024г. след започналото ревизионно производство, са подадени декларации за получени доходи от представляващия във връзка с положен личен труд за предходните години.Въпреки това ревизиращите органи са приели, че е налице първата предпоставка на

чл.33, ал.1 от ЗКПО за признаване на командировъчни разходи във връзка с осъществени пътувания от управителя.

Ревизиращите обаче не са установили наличието на първата законова предпоставка регламентирана в чл.33, ал.1 от ЗКПО, а именно връзка на пътуването и престоя на лицето с дейността на ДЗЛ. Освен изискванията на чл.33 от ЗКПО следва да е спазена и общата разпоредба на чл.10 от ЗКПО-счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. За доказване на фактическото извършване на разходите и връзката им с дейността на предприятието могат да послужат документи, с които се определя обекта и целта на пътуването, фактури или други документи. Отчетите от извършената дейност, заедно със счетоводните документи за разходи касаят документалната обосновааност на тези разходи и имат пряко отношение към правото на лицето да намали счетоводния си финансов резултат. Дори в първичния счетоводен документ да липсва част от изискуемата информация по ЗСч, ако са налични документи, които я удостоверяват, е изпълнена разпоредбата на чл.10 от ЗКПО. Задължително е счетоводните документи да отразяват вярно стопанските операции и да отговарят на изискванията на чл.6 от ЗСч. Съгласно и чл.16 от ЗКПО, въпреки, че няма ограничения по отношение на размера на разходите за пътуване и престой, те следва да са в рамките на обичайните пазарни нива за такъв вид разходи.

Видно от събраните в хода на ревизионното производство доказателства правилни се явяват изводите на органите по приходите, че не са документално обосновани отчетените от дружеството разходи за командировки за ревизирувания период. От „ТИНИ ТРАНС“ ЕООД са представени заповеди за командироване и справки за покупка на гориво и изминати километри от притежаваните превозни средства. Липсват доклади за извършената работа и информация за мястото на извършваната дейност, транспортни документи, от които да е видно място на тръгване и пристигане, вида на товара и други доказателства, от които да е видно, че пътуването е със служебна цел. Органите по приходите са установили също и дублирани заповеди, които са намерили отражение в счетоводството на дружеството.

Заповедите за командироване са частни документи и не притежават обвързваща материална доказателствена сила за отразените в тях събития, в случай, че е налице липса на документи доказващи вписаните в тях условия. Тежестта да докаже наличието на предпоставките за признаване за данъчни цели на процесните разходи за командировки е ревизирувания данъчен субект.

В случая отсъствието на авансов отчет и на документи за разходите за квартирни и пътни пари /вж. чл. 32, т. 3, б. "а" и б. "б" от Наредбата/ препятства установяването за извършени счетоводни разходи от категорията на тези по чл. 33, ал. 1, т. 1 ЗКПО – за пътуване и престой на физически лица, които са в трудови правоотношения с ДЗЛ или са наети от него по извънтрудови правоотношения. Това прави недължимо изследването на връзката им с дейността на ДЗЛ, като условие за признаването им за данъчни цели по чл. 33, ал. 1 ЗКПО.

Признаването на счетоводен разход за данъчни цели е правна последица благоприятна за ДЗЛ заради ефекта върху СФР /арг. от чл. 23, ал. 2, т. 1 ЗКПО/. Затова и при действието на чл. 154, ал. 1 ЗКПО в тежест на данъчния субект е несъмненото установяване на предпоставките за данъчно третиране на разхода, което да го дисквалифицира като данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 1 ЗКПО. С писмените доказателствени средства не се установяват признаци на отчетените разходи, отнасящи ги към тези по чл. 33, ал. 1, т. 1 ЗКПО, а съответно и връзката им с дейността на стопанския субект като разходи за командироване без да има отчет по аванса. С първични счетоводни документи са удостоверени разходите за аванс при командироване. По човешка

презумпция, основана и на правилото на чл. 121, ал. 1 КТ командироването е за нуждите на предприятието, но това има отношение към предпоставките за командироването. Отчитането на разходите по командироването е от значение както в отношенията между страните по трудовото правоотношение – за заплащане командировъчни пари или за признаване на извършените разходи срещу аванса, така и в публичното правоотношение, чието съдържание е задължението на ДЗЛ за заплащане на корпоративен данък при положителен данъчен финансов резултат, който е обект на облагане /вж. чл. 1, т. 1; чл. 18, ал. 2 и чл. 19 ЗКПО/.

Съдържанието на тежестта на доказване е задължението на съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Без да е доказана връзката със стопанската дейност на разходите за командироване, отчетени от ДЗЛ през 2021 г., не съществува основанийето по чл. 33, ал. 1, т. 1 ЗКПО за признаването им за данъчни цели. Счетоводните разходи, които не са свързани с дейността на предприятието, формират данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 1 ЗКПО. Пропускът на ДЗЛ да преобразува с тази разлика СФР по реда на чл. 23, ал. 2, т. 1 ЗКПО е преодолян от органите по приходите със средствата на данъчния контрол /вж. чл. 81 във вр. с чл. 79 ЗКПО/.

Нещо повече, след като дружеството е осчетоводило отпуснатите средства по сметка 422 „Подотчетни лица“, следва, че твърди че средствата са отпуснати за служебни аванси във връзка с командировки на лицето. Това твърдение е задължително да се докаже чрез представяне на доказателства не само за осчетоводяването им, а и за реалното им разходване за служебни цели.

Поради изложеното, Съдът счита, че изводите на данъчните органи са законосъобразни, доколкото от представените доказателства не се установява, че разходите за командировъчни са пряко свързани с дейността на дружеството и същите са документно обосновани.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът трябва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски.

При извода за неоснователност на жалбата и при своевременно заявените искания, разноски се следват на ответника. В производството същият е представляван от юрисконсулт. Възнаграждението за процесуално представителство, определено по реда на чл. 8, ал.1 вр. чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, което следва да му се присъди е в размер на 826.75 евро съответстващи на 1616.98 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 80 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТИНИ ТРАНС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от управителя Т. Н. Б., срещу Решение №694/04.07.2025г. на Директора на ОДОП-С., с което е потвърден Ревизионен акт №Р-22220424001441-091-001/ 19.09.2024г.

ОСЪЖДА „ТИНИ ТРАНС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от управителя Т. Н. Б., да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 826.75 евро.

Решението подлежи на обжалване чрез Административен съд София-град пред Върховен административен съд на Република Б. в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.