Р Е Ш Е Н И Е
№ 45543

гр. София, 19.11.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 34 състав,** в публично заседание на 03.11.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

като разгледа дело номер **10250** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по депозирана жалба на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 1, представлявано от управителя Г. А., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г. издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор, орган възложил ревизията и Б. М. Я. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) С., поправен с РА № П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г., в частите му, с които е потвърден и изменен с Решение № 729 от 29.05.2026 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С. при Централно управление на НАП.

С Ревизионния акт на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)както и задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания административен акт. По отношение на увеличенията на финансовия резултат по ЗКПО са изложени твърдения, че дружеството има пряк правен интерес от оспорване на резултата за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. като подчертава, че за 2018 г. макар да няма доначислен корпоративен

данък, в резултата на направените с акта корекции са налице увеличения на данъчната печалба и намалената подлежаща на приспадане данъчна загуба ограничава субективното право по чл. 70, ал. 1 от ЗКПО за пренасяне на загуби през следващите 5 години. По отношение на финансовите години оспорва регулацията на слабата капитализация по чл. 43 от ЗКПО с аргументи за недоказаност на съотношението между привлечен и собствен капитал по чл. 43, ал. 6 от ЗКПО. Твърди се нарушение на забраната за двойно непризнаване на разходи по чл. 43, ал. 4, т. 3 от ЗКПО и незаконосъобразно включване на лихвите по банковия кредит от „Българска банка за развитие“ АД (ББР). По отношение на лихвите към физическото лице - И. К. твърди, че същите са били изцяло погасени чрез прихващане към 31.12.2019 г., поради което приема за необосновано извършеното увеличение на финансовия резултат по чл. 75, ал. 1 от ЗКПО за 2020 г. По отношение на увеличението за 2020 г. по чл. 78 от ЗКПО със сумата от 3 584 454,87 лв. твърди че не е ясно как е получена сумата. За установените задължения по реда на ЗДДС в жалбата са изложени твърдения, че процесните правни, финансови и консултантски услуги от м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г. представляват услуги за придобиване на дялове от чуждестранни дружества, както и че ползваните от дружеството адвокатски услуги са в полза делата на дружествата и то може да получава както съвети, водещи до формиране на убеждение за покупка на дялове на чуждестранни дружества и такива, които биха довели до изводи, че не е налице изгода за купуването на такива дялове. На следващо място е посочено, че придобиванията на дялове от чуждестранни дружества не следа да се отразят на други места, извън държавните регистри на съответните страни. Моли съда да отмени РА.

В съдебно заседание „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК] редовно призован, се представлява се от адв. К. с приложено по делото пълномощно, поддържа жалбата по изложени аргументи в нея. Моли съда да отмени ревизионния акт. Представя писмени бележки в защита на тезата за незаконосъобразност на административния акт постановен при съществени нарушения на административно-производствените правила и материалния закон, изложени са аргументи срещу прихващането и корекциите по чл. 42, чл. 43 и чл. 75, ал. 1 от ЗКПО, недоказаност на предпоставките по чл. 43, ал. 6 от ЗКПО, незаконосъобразно включване на лихвите, както и на корекциите по чл. 78 от ЗКПО. На следващо място са изложени доводи за материална незаконосъобразност на отказа на данъчен кредит по ЗДДС. Цитира се практика на ВАС и СЕС. Претендира присъждане на разноски по предоставен списък по чл. 143 от АПК, във чл. 80 от ГПК.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП се представлява по делото от юрк. А., с приложено по делото пълномощно. Оспорва жалбата с позоваване на доводите, изложени в решението на административния орган за потвърждаване на РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, 34-ти състав след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна - адресат на РА, доколкото се установи, че Решение № 729 от 29.05.2026 г. на директор дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 01.06.2026

г., а жалбата до съда е постъпила, чрез административния орган на 15.06.2026 г., видно от поставения вх. № Ж-0001-346 от 15.06.2026 г., т.е. в законоустановения срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство.

Относно правния интерес за финансовата 2018 г. - в Решение № 729 от 29.05.2026 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. е посочил, че потвърждава „РА и РАПРА в оспорената част на установени резултати за корпоративен данък за 2018 г…….“ и съдът се съобрази със следното:

Действително, разпоредбата на чл. 118, ал. 1 от ДОПК предвижда, че с ревизионния акт се установяват, изменят или прихващат данъчни задължения или се възстановяват резултати, като в процесния случай с РА за 2018 г. е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение с общо 287 961,81 лв. (147 232,58 евро), вследствие на което декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 377 348,50 лв. (192 935,26 евро) е намалена на 157 380,02 лв. (80 467,13 евро).

Съгласно константната и задължителна съдебна практика на Върховния административен съд, когато с ревизионен акт е изменена декларирана данъчна загуба, за данъчния субект винаги е налице правен интерес от съдебно оспорване, независимо от обстоятелството, че в разпоредителната част на акта не са определени ефективни данъчни задължения за внасяне за съответната година. ВАС изрично постановява, че по силата на чл. 70, ал. 1 от ЗКПО данъчно задължените лица имат законово регламентирано субективно право да пренасят формираната данъчна загуба последователно през следващите 5 години до нейното пълно изчерпване. Тъй като размерът на преносимата загуба пряко и автоматично предопределя данъчната основа и размера на дължимия корпоративен данък за следващите данъчни периоди (чл. 70 и сл. от ЗКПО), всяко редуциране на данъчната загуба засяга пряко и непосредствено правната сфера на търговеца. В същия смисъл са Определение № 1025 от 03.02.2022 г. на ВАС по ч. адм. дело № 544/2022 г. на ВАС и Определение № 13266 от 05.12.2024 г. на ВАС по ч. адм. дело № 10760/2024 г. Следователно оспорването на РА в частта за финансовата 2018 г. е изцяло допустимо и подлежи на разглеждане по същество.

Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221421003343-020-001 от 11.06.2021 г. издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на дружество ТРАНСПЕКТ“ АД с ЕИК[ЕИК] за установяване на задължения за данък добавена стойност по ЗДДС за периода от 15.03.2018 г. до 30.06.2018 г. и от 01.10.2018 г. до 31.12.2020 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 06.12.2017 г. до 31.12.2020 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 17.06.2021 г. Срокът на ревизията е определен три месеца от връчване на заповедта. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК от Р. са издадени Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22221421003343-020-002 от 14.09.2021 г. и ЗИЗВР № Р-22221421003343-020-003 от 15.11.2021 г. като обхвата на ревизията

и задълженията не са променяни. С последната ЗИЗВР е определен срок за приключване на ревизията 17.01.2022 г.

Ревизионното производство е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, със Заповед №Р-22221421003343-023-001 от 11.01.2022 г. до приключване на ревизионно производство спрямо физическото лице И. Л. К.. Производството е възобновено със Заповед № Р-22221421003343-143-001 от 19.08.2025 г., със срок за извършване на ревизията до 25.08.2025 г., връчено на жалбоподателя на 20.08.2025 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р- 22221421003343-092-001 от 11.09.2025 г., връчен на ревизираното дружество на 12.09.2025 г. по електронен път. Срещу констатациите на органите по приходите е подадено писмено възражение, по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с издаване на РА № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г. издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 480,02 евро и 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 (ЗДДТДПДВ) са начислени лихви в размер на 421,54 евро, както и задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 245 621,18 евро и са начислени лихви в размер на 140 659,41 евро. РА е връчен по електронен път на 09.03.2026 г.

След установени допуснати технически грешки в РА, а именно в таблица 1, на ред 4, кол. 8 е бил посочен внесен КД за 2020 г. в размер на 0,00 лв., а внесеният корпоративен данък за 2020 г. е бил в размер на 1 477,22 лв., внесен на 17.01.2023 г., ведно с дължимата лихва за просрочие в размер на 233,27 лв. е издаден РАПРА №П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г., с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 480,02 евро и за корпоративен данък 244 865,89 евро, а на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗДДТДПДВ са начислени лихви за ДДС в размер на 421,54 евро за ДДС и 140 235,90 евро за корпоративен данък. РАПРА е връчен на жалбоподателя по електронен път на 17.03.2026 г.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени като доказателства към РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка. От органите на приходната администрация е установено е следното:

Основната дейност на жалбоподателя през ревизираният период е била е инвестиции и посредничество в областта на транспорта.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са били връчени три броя искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) изх. №Р-22221421003343-040-001 от 17.06.2021 г., № Р-22221421003343-040-002 от 23.07.2021 г. и № Р-22221421003343-040-003 от 13.09.2021 г., с които са изискани всички първични счетоводни и търговски документи, счетоводни регистри и др., в отговор на което са представени част от документите, описани и анализирани в РД.

Също така от органите по приходите на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени ИПДПОТЛ до търговските банки в страната като е изискана информация за наличие на открити и закрити банкови сметки на жалбоподателя и дружествата „ТРУП ПЛЮС“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като са получени отговори, подробно описани в ревизионния доклад.

Била е извършена и проверка на документи – оригинали на счетоводни и търговски документи в офиса на ревизираното дружество за което е съставен протокол с № 1617429 от 07.10.2021 г.

Също така органите по приходите в хода на ревизията с протокол № Р-22221421003343-ППД-001 от 29.08.2025 г. са присъединили доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на И. Л. К., която е приключила с издаване на РА № Р-22221024005107-091-01 от 22.07.2025 г.

Всички изготвени документи, получени отговори, резултати от направени проверки са подробно описани и анализирани в констативната част на РД. Въз основа на тях ревизиращите органи са преценили, че жалбоподателя е отразил фактурите в дневника си за покупки без право на данъчен кредит, с изключение на фактура с № 198 от 25.04.2018 г. с ДДС в размер на 938,83 лв. като приели, че се касае за освободени доставки по см. на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, а именно за услуги по договаряне на покупка на дружествени дялове. След справка в Агенция по вписванията е било установено, че към момента на извършване на ревизията „ТРАНСПЕКТ“АД не е придобило дялове и акции, във връзка със сключените договори за консултантски и правни услуги с посочените юридически лица и физическо лице, поради което на основание чл. 69, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 1 и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС е отказано претендираното право на данъчен кредит в размер на 10 280,17 лв. в данъчни периоди м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г. По отношение на корпоративния данък е прието, че 2017 г. няма разлика във финансовия резултат и корпоративния данък от декларираното и установеното. За 2018 г. съгласно чл. 42, ал. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат в размер на 67 993.33 лв. от разходи за лихви, както и на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходите за лихви в размер на 151 975,15 лв. За 2019 г. съгласно чл. 42, ал. 3 от ЗКПО разходите за лихви, с които е намален счетоводния финансов резултат са в размер на 67 993.33 лв., а на осн. чл. 43, ал. 1 от ЗКПО разходите за лихви, с които е увеличен счетоводния финансов резултат са в размер на 403 972.92 лв. За 2020 г. на основание чл. 78 от ЗКПО, финансовия резултата за 2020 г. е увеличен със сума в размер на 3 584 454,87 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 от ДОПК с жалба с вх. № Ж-22-426 от 23.03.2026 г. по регистъра на дирекция ОДОП пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С Решение № 729 от 29.05.2026 г. на директор дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] е изменил РА № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г., поправен с РАПРА № П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г. издадени от И. М. Р. — орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, в оспорената част, като установения с РА корпоративен данък за 2019 г. в размер на 57 405,14 лв. (29 350,78 евро) е определен на корпоративен данък в размер на 56 153,39 лв. (28 710,77 евро), ведно със съответните лихви и е потвърден в оспорената част на установени резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2020 г., и по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г. За да измени РА за корпоративен данък за 2019 г., административният орган приел, че в мотивите на РА правото на данъчен кредит в размер на 12 517,55 лв. е отказано не поради липса на доставка или фиктивност, а единствено поради правното й квалифициране

като освободена доставка и след като основният разход за услугата е данъчно признат, последващият счетоводен разход за непризнатия данъчен кредит по същата доставка се явява изцяло данъчно признат разход, поради което приложената разпоредба на чл. 26, т. 4 от ЗКПО и преобразуван финансовия резултат без правно основание е съществено нарушение на материалния закон, въз основа на което констатирал, че установения положителен данъчен финансов резултат за 2019 г. следва да се измени от 574 051,40 лв. на 561 533,85 лв. и полагащ се данък в размер на 56 153,39 лв.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатират допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. издадена от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП. Страните не спорят, че Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221421003343-020-001 от 11.06.2021 г., както и заповеди за изменение ЗИЗВР № Р-22221421003343-020-002 от 14.09.2021 г. и № Р-22221421003343-020-003 от 15.11.2021 г., Заповед за спиране на ревизионното производство № Р-22221421003343-023-001 от 11.01.2022 г. и Заповед за възобновяване на ревизионното производство № Р-22221421003343-143-001 от 19.08.2025 г. са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път. Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт и РД, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

С определението от 02.10.2026 г. по доклада на делото съдът е разпределил

доказателствената тежест (лист 27 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС и ЗКПО.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

I. Съдът приема, че жалбата е основателна по отношение на фактурите, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по доставчици както следва:

1.1 относно доставчик адв. К. Г. К. с ЕИК [ЕГН].

На основание чл. 69, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 1 и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС на жалбоподателя за данъчен период м. април 2018 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 480,02 евро (938,83 лв.) по фактура № [ЕГН] от 25.04.2018 г. Предмет на доставката е правни консултации за придобиването на дружествените дялове в „Юнион Ивкони“ ООД и „Груп Плюс“ ООД.

От органите по приходите е била извършена насрещна проверка на К. Г. К. с ЕИК [ЕГН] за което е изготвен протокол № П-22221021117406-141-001 от 22.07.2021 г., представени са били копия на фактури с получател „ТРАНСПЕКТ“ АД, както следва: фактура с № [ЕГН] от 25.04.2018 г.; с № [ЕГН] от 08.10.2018 г.; с № [ЕГН] от 20.02.2019 г. и с № [ЕГН] от 10.04.2019 г.; договор за правни консултации от 12.12.2017 г., съгласно който „ТРАНСПЕКТ“АД възлага на консултанта адв. К. К. да извърши правни услуги, във връзка с търговската дейност на дружеството като възнаграждението по договора е определено в размер на 100 евро (195.58 лв.) на час без ДДС; банкови извлечения за извършени плащания, проформа фактури; отчети към цитираните фактури за правни услуги, включващи извършени прани консултации, преглед и подготовка на документи, във връзка с нуждите на „ТРАНСПЕКТ“ АД и отчет за продължителността на часовете, включително определената часова ставка в размер на 100 евро (195.58 лв.) на час без ДДС.

Органите по приходите от извършена проверка в информационната система на НАП, установили, че К. Г. К. с ЕИК [ЕГН] е регистриран по ДОПК на 01.11.1993 г. с регистрацията по ЗДДС е от 24.01.2013 г., като и, че дружеството жалбоподател е посочило в дневника за покупките си горе цитираните фактури без право на данъчен кредит с изключение на фактура № [ЕГН] от 25.04.2018 г. За процесната фактура приели, че се касае за освободени доставки по см. на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, тъй като са свързани с услуги по договаряне на покупка на дружествени дялове, а след справка в Агенция по вписванията е установено, че към момента на извършване на ревизията ревизираното дружество не е придобило цитираните дялове и акции, във връзка със сключените договор за консултантски и правни услуги, поради което е отказано и право на данъчен кредит в размер на 480,02 евро (938,83 лв.) и са начислени лихви в размер на 421,54 евро (824,47 лв.)

Съдът намира изводите на органите по приходите за неправилни, поради следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС освободена доставка е сделката,

включително договарянето, свързана с дружествени дялове, акции или други ценни книжа и техни деривати, с изключение на управлението и отговорното пазене. Това не се отнася за ценни книжа, установяващи права върху стоки или услуги извън посочените в този член. Съдът намира, че органите по приходите незаконосъобразно са квалифицирали предоставените от адв. К. К. услуги като „освободена доставка по договаряне на дружествени дялове“, тъй като предметът на доставките обхваща комплексен правен анализ (due diligence) - изготвяне на правни становища, проектна документация, финансово консултиране и структуриране на придобивания и съставляват облагаеми доставки на независими професионални услуги по чл. 12, ал. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС. Константна е съдебната практика, че консултантските услуги не променят правната си природа на облагаеми доставки поради връзката си с инвестиционни намерения на получателя. На следващо място ВАС категорично приема и настоящата съдебна инстанция се съобрази, със застъпеното становище на върховните съдии в Решение № 12794 от 01.10.2019 г. на ВАС по адм. дело № 5297/2019 г. по описа на съда Решение № 1971 от 20.02.2024 г. на ВАС по адм. дело № 6659/2023 г. по описа на съда и др., че възмездните адвокатски, правни и консултантски услуги по придобиване на дялове не представляват посредническа дейност по чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, поради което възраженията на жалбоподателя, че „дори сделките по придобиване на дялове от чуждестранни дружества да не са финализирани, подготвителните проучвания съставляват общи разходи за икономическата дейност и дават право на пълен данъчен кредит съгласно практиката на СЕС“ са основателни.

С оглед на гореизложеното съдът намира фактура с № [ЕГН] от 25.04.2018 г. документираща извършени правни консултации за придобиването на „Юнион Ивкони“ ООД и „Груп Плюс“ ООД като и придобиванията са реално реализирани от дружеството. Доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице, което правомерно е начислило данък, поради което ограничението по чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е напълно неприложимо и отказания данъчен кредит за м. 04.2018 г. в размер на 480,02 евро (938,83 лв.) и лихви от 421,54 евро е незаконосъобразен.

1.2 относно доставчик от Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“ с ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 69, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 1 и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС на жалбоподателя за данъчен период м. ноември 2019 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 236,43 евро (2 418,24 лв.) по фактура № [ЕГН] от 19.11.2019 г. Предмет на доставката е правен анализ и структуриране на придобивания на чуждестранни автобусни оператори („Nis Ekspres“ – С., „Barileva Turist“ – К. и „Optima Tours“ GmbH – Германия). Органите по приходите са отказали данъчния кредит като са приели, че е налице услуга по „договаряне на дялове“ (освободена доставка), както и поради липса на вписани сделки в чуждестранните регистри.

В хода на проверката е била извършена насрещна проверка на Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“ с ЕИК[ЕИК], за което е изготвен е протокол № П- 2222521117388-141-001 от 16.07.2021 г., в който е констатирано, че адвокатското дружество е представило копие процесната фактура с ДО в размер на 12 091.22 лв. и ДДС в размер на 2 418.24 лв. с предмет - правна услуга; рамков договор за поемане на правни услуги, съгласно който Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“ потвърждава, че ще извършва професионални

правни услуги на „ТРАНСПЕКТ“ АД, във връзка със сделки по придобиването на 50 % от капитала на Н. Е.-С., 100% от капитала на Б. Турист - К. и негови свързани дружества в Германия, Ч. и Черна Гора, 100% от капитала на О. Турист-Германия и негови свързани дружества, занимаващи се с автобусен транспорт на пътници, съответно в М. и А., а в последствие и правно съдействие, във връзка с потенциална сделка по продажба/привличане на дялов инвеститор в „ТРАНСПЕКТ“ АД; платежно нареждане от 09.12.2019 г. за сума в размер на 14 509.46 лв. с основание за плащане „по ф-ра № [ЕГН]/19.11.2019 г.“; справка за движението по счетоводна сметка 411 /клиенти/ за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.; отчет за извършена работата на „О. Турист“.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че адвокатското дружество е регистрирано по ДОПК на 20.11.2006 г. и регистрирано по ЗДДС на 18.01.2007 г.

За съда изводите на органите на приходната администрация са неправилни, противоречащи на задължителната практика на Съда на европейския съюз (СЕС), тъй като в Решение от 17.10.2018 г. по дело Ryanair Ltd (C-249/17, EU:C:2018:834) СЕС постановява, че дружество, което извършва разходи за консултантски услуги с цел придобиване на дялове в друго дружество с намерение да осъществява икономическа дейност, има право на пълен данъчен кредит за начисления ДДС върху тези консултантски разходи, дори ако планираната икономическа дейност не е осъществена и придобиването не е финализирано. Също така следва да бъдат посочени и Решения на СЕС - INZO (C-110/94) и Breitsohl (C-400/98), в които съдът установява, че подготвителните действия и първоначалните инвестиционни проучвания сами по себе си съставляват икономическа дейност, а възникналото право на приспадане не се губи при последващ отказ от проекта.

С оглед на представените документи съдът намира за доказано, че дружеството жалбоподател активно осъществява търговска дейност в сектора на пътническия транспорт, притежава 100% от капитала на водещите превозвачи „Юнион Ивкони“ ООД и „Груп Плюс“ ООД и извършва дейности по оперативно управление, финансиране и търговско структуриране. Правните и финансови проучвания по фактурата на адвокатското дружество са извършени като подготвителни пазарни проучвания за разширяване на транспортната дейност, поради което разходите по фактурата съставляват признати общи разходи с право на пълен данъчен кредит в размер на 1 236,43 евро (2 418,24 лв.).

1.3 относно доставчик от „Транзакта“ ООД с ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 69, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 1 и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС на жалбоподателя за данъчен период м. ноември 2019 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 3 539,98 евро (6 923,60 лв.) по фактура № [ЕГН] от 08.11.2019 г. с ДО в размер на 34 618.00 лв Предмет на доставката е за водещо финансово и M&A консултиране по международни придобивания на чуждестранни автобусни оператори („Barileva Turist“ – К. и „Optima Tours“ GmbH – Германия. Органите по приходите са отказали данъчния кредит като са приели, че е налице услуга по „договаряне на дялове“ (освободена доставка), както и поради липса на вписани сделки в чуждестранните

регистри.

Изводите на органите по приходите са неправилни, поради следното:

На дружеството е извършена насрещна проверка на доставчика и е изготвен протокол № П-22221021117404-141-001 от 21.07.2021 г. Представени са били копие на процесната с фактура с предмет-възнаграждение за предоставени консултантски услуги, съгласно договор; договор за предоставяне на консултантки услуги в процеса на регионални придобивания от 07.11.2019 г., съгласно който „ТРАНЗАКТА“ ООД ще съдейства на жалбоподателя, при реализирането на придобивания на транспортни компании в региона, а именно К. и Б. и Х.. Придобиванията ще бъдат извършени от „ТРАНСПЕКТ“ АД или от посочена от дружеството компания. В тази връзка клиента назначава „ТРАНЗАКТА“ ООД, като водещ консултант за осъществяване на цялостно консултиране в този процес. Обектите на придобивания са: 1. в К. услугите се отнасят до придобиването на 100 % от акциите/ дяловете на „Б. Турист“ и неговите дъщерни дружества в Германия, Ч. и Черна Гора; 2. в Б. и Х. се отнасят до придобиването на 100 % от акциите/дялове на „Оптима Турс“ ООД в Германия и свързани с него юридически лица в Б. и Х., А. и Турция. Фиксирането възнаграждение по договора е: за услугите по придобиването на „Б. Турист“ в К. в размер на 21 700 евро /42 441.51 лв./ без ДДС, за услугите по придобиването на „Оптима Турс“ ООД в Германия в размер на 35 400 евро /69 236.38 лв./ без ДДС,платежно нареждане от 15.11.2019 г. за сума в размер на 41 541.60 лв. с основание за плащане „по ф-ра №[ЕГН]/08.11.2019 г.“; дневник на счетоводна сметка 4532 за периода от 01.11.2019 г. до 30.11.2019 г.; оборотна ведомост за периода от 01.11.2019 г. до 30.11.2019 г.; обща рекапитулация за периода от 01.11.2019 г. до 30.11.2019 г.

От органите по приходите е установено, доставчикът е регистрирано дружество по ДОПК на 05.11.2002 г. и регистрирано по ЗДДС на 22.01.2003 г.

За съда правни и финансови проучвания по фактурата на „Транзакта“ ООД са извършени като подготвителни пазарни проучвания за разширяване на транспортната дейност, и съгласно практиката на ВАС и СЕС разходите за външни правни и консултантски услуги при придобиване на участия представляват общи разходи (overhead costs) на данъчно задълженото лице, които имат пряка и непосредствена връзка с цялостната му икономическа дейност и подлежат на пълен данъчен кредит по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, а констатацията на ревизиращите, че планираните придобивания на дружества в К., С. и Германия не са вписани в Търговския регистър, е напълно ирелевантна.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че жалбата на „ТРАНЗАКТА“ ООД срещу РА, с който е отказано претендиралото право на данъчен кредит в размер на 10 280,17 лв. в данъчните периоди м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г. на основание чл. 69, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 1 и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС е незаконосъобразен и следва да бъде отменен в тази част.

II. Съдът приема, че жалбата е неоснователна по отношение на установените задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане, поради следното:

2.1 за финансовата 2018 г.:

От жалбоподателя е подадена годишна данъчна декларация за 2018 година, с вх. № 2214И0309414/21.03.2019 г. със счетоводен финансов резултат (загуба) в размер на 377 348.50 лв. и формиран данъчен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 377 348.50 лв. деклариран е корпоративен данък - 0.00 лв. и годишен корпоративен данък за внасяне -0.00 лв. Дружеството е начислило разходи за лихви по получен заем от физическото лице С. Г. В. в размер на 34 764,44 евро (67 993,33 лв.), които не са били платени към 31.12.2018 г., а са изплатени през 2019 г.

Органите по приходите приели, че разходите на данъчно задълженото лице, представляващи доходи на местни физически лица, които не са изплатени към 31 декември на текущата година, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане и съответно подлежат на регулация и на осн. чл. 42, ал. 1 от ЗКПО като счетоводният финансов резултат за 2018 г. е увеличен на основание чл. 42, ал. 1 от ЗКПО с 67 993,33 лв. (34 764,44 евро) и съответно намален за 2019 г. на основание чл. 42, ал. 3 от ЗКПО.

За съда от доказателствата по преписката и представената от самото дружество оборотна ведомост за 2018 г. е безспорно установено, че по счетоводна сметка 621 „Разходи за лихви“ срещу сметка 496 „Разчети по лихви“ са начислени възнаградителни лихви в размер на 67 993,33 лв. по Договор за заем от 30.01.2018 г., сключен с местното физическо лице С. Г. В.. Тази сума представлява доход на местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ и към 31 декември 2018 г. не е била реално изплатена на заемодателя. Съгласно императивната разпоредба на чл. 42, ал. 1 от ЗКПО разходите на данъчно задължените лица, представляващи доходи на местни физически лица по ЗДДФЛ, които не са изплатени към 31 декември на текущата година, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. Разпоредбата въвежда временна данъчна разлика. В практиката си ВАС изрично приема, че при липса на фактическо плащане на дохода към края на данъчната година, увеличението на финансовия резултат по чл. 42, ал. 1 от ЗКПО настъпва по силата на закона и не зависи от субективната воля на страните или начина на счетоводно записване. А последващото погасяване на лихвите през 2019 г. следва и е отчетено надлежно от органите по приходите, които на основание чл. 42, ал. 3 от ЗКПО законосъобразно са намалили счетоводния финансов резултат за 2019 г. със същата сума от 67 993,33 лв. (стр. 32 от РД). Следователно за 2018 г. преобразуването по чл. 42, ал. 1 от ЗКПО е материално законосъобразно. В този смисъл е Решение № 7405 от 05.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 4069/2018 г. на ВАС.

По отношение на корекцията по чл. 43, ал. 1 от ЗКПО, съдът съобрази следното:

За периода 2018 г. – 2020 г. дружеството е ползвало привлечен капитал по договори за заем с „Уни Инвестмънт“ ЕООД, „Юнион Ивкони“ ООД, „Минерална вода - КОМ“ ЕАД, И. К., както и по Договор за банков кредит № 968 от 11.01.2019 г. с „ББР“ АД в размер на 28 438 050,00 евро (55 619 991,33 лв.), по който солидарни длъжници и обезпечители са свързаните лица „Юнион Ивкони“ ООД и Г. Л. А.

Органите на приходната администрация са констатирали, че от ревизираното лице са отчетени разходи за лихви в размер на 221 011.51 лв. по договори за заем, сключени със С. В., „Уни Инвестмънтс“ ЕООД и „Юнион Ивкони“ ООД приети за свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „ж“ от ДР на ДОПК, а както беше посочено по – горе лихвите по договори за заем със С. Г. В. са непризнати за данъчни цели на основание чл. 42, ал. 1 от ЗКПО. Приели да се приложи режим на регулиране на слабата капитализация и на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО приложили, че не се признават за данъчни цели в годината на отчитането им, разходите за лихви в размер, определен за текущата година по формулата НРЛ=РЛ-ПЛ-0,75хфРПЛ като НРЛ са непризнатите разходи за лихви; РЛ са разходите за лихви, определени по реда на ал. 3, а ПЛ е общият размер на приходите от лихви и ФРПЛ е счетоводни финансов резултат преди всички разходи и приходи от лихвата, което в процесният случай получената разлика е положителна величина в размер на 219 968,48 лв. и с тази сума следва да се увеличи счетоводния финансов резултат.

За съда напълно опровергано от доказателствата по делото е твърдението в жалбата, че органите не са изследвали съотношението по чл. 43, ал. 6 от ЗКПО. На страница 8 и 30 от РД и в РА подробно са анализирани счетоводният баланс и оборотната ведомост на „ТРАНСПЕКТ“ АД към 31.12.2018 г. Установено е, че основният записан капитал на дружеството е 50 000,00 лв., като при отчетената текуща счетоводна загуба от 377 348,50 лв. средноаритметичната стойност на собствения капитал за 2018 г. представлява отрицателна величина. Същевременно средният привлечен капитал по краткосрочни и дългосрочни заеми от свързани лица - „Уни Инвестмънт“ ЕООД, „Юнион Ивкони“ ООД и С. В. възлиза на 3 474 535,80 лв., надвишавайки многократно трикратния размер на собствения капитал. При това фактическо положение дружеството безспорно е слабо капитализирано по смисъла на чл. 43, ал. 6 във връзка с § 1, т. 20 от ДР на ЗКПО. В съответствие с практиката на ВАС регулацията на слабата капитализация е императивна и подлежи на задължително служебно прилагане при изпълнение на законовия критерий. Неоснователно е и твърдението за „двойно непризнаване на разходи“, тъй като от общия размер на начислените лихви от 221 011,51 лв. органите по приходите изрично са изключили сумата от 67 993,33 лв., регулирана по чл. 42, ал. 1 от ЗКПО, в стриктно изпълнение на чл. 43, ал. 4, т. 3 от ЗКПО, при което правилно са определили непризнати разходи за лихви в размер на 219 968,48 лв. и данъчният финансов резултат - загуба за 2018 г. законосъобразно е определен в размер на 157 380,02 лв. (80 467,13 евро), а не както е декларирало дружеството 377 348.50 лв.

По изложените съображения съдът намира, че възраженията на жалбоподателя за неправилно позоваване на чл. 42, ал. 1 от ЗКПО и чл. 43, ал. 1 от ЗКПО, както и че приложимостта на чл. 43, ал. 1 и ал. 6 от ЗКПО не е доказана от ОП, тъй като никъде в РД не е изследвано дали привлеченият капитал е по-голям от трикратния размер на собствения капитал, са изцяло неоснователни.

2.2 за финансовата 2019 г.:

От жалбоподателя е била подадена годишна данъчна декларация за 2019 година, с вх. № 2214И0406026 от 25.06.2020 г. със счетоводен финансов резултат в размер на 382 430.00 лв. и формиран данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 5

042.78 лв. като е деклариран годишен корпоративен данък за внасяне в размер на 504.28 лв.

От органите по приходите е констатирано, че „ТРАНСПЕКТ“ АД е платило лихви по получени заеми от С. Г. В., като общата сума по платени лихви е в размер на 67 993.33 лв., а непризнатите разходи се признават за данъчни цели в годината, през която доходът е платенндо размера на изплатения доход и съгласно чл. 42, ал. 3 от ЗКПО разходите за лихви, с които е намален счетоводния финансов резултат са определени в размер на 67 993.33 лв.

На следващо място от ревизираното дружество са били отчетени разходи за лихви в размер на 2 766 045.28 лв. по договори за заем, сключени с И. Л. К., „Уни Инвестмънтс“ ЕООД, „Юнион Ивкони“ ООД, „Минерална Вода-КОМ“ ЕАД , за които е прието, че са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „ж“ от ДР на ДОПК, както и с „ББР“ АД със солидарни длъжници свързаните лица „Юнион Ивкони“ ООД и Г. Л. А.. От ОП е установено е, че между „ТРАНСПЕКТ“ АД и физическо лице И. К. са сключени договори за заеми, по които са начислявани лихви. Съгласно Протокол за прихващане от 31.12.2019 г., задълженията на дружеството към физическото лице (заем и начислени лихви за периода до 2019 г.) са погасени чрез прихващане с платена сума за намалената цена на дяловете. Извършеното прихващане не е намерило счетоводно отражение през 2019 и 2020 г., въпреки което е прието за неправилно извършеното увеличение на финансовия резултат на основание чл. 42, ал. 1 от ЗКПО за 2019 г. в размер на 817 375,65 лв., поради което съгласно чл. 43, ал.1 от ЗКПО разходите за лихви, с които е увеличен счетоводния финансов резултат са определени в размер на 403 972.92 лв.

А на основание чл. 26, т. 4 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат със сумата в размер на 12 517,55 лв., представляваща разход, отчетен от доставчик по ЗДДС за начислен от него данък върху добавената стойност, тъй като от ОП е констатирано, че дружеството е осчетоводило като разход по сч. с/ка 602 /разходи за външни услуги/ сума в размер на 12 517.55 лв., представляваща непризнат данъчен кредит по фактури от доставчици, във връзка с извършена ревизия на дружеството приключила с издаването на РА № Р-22221418006877-091-001/23.07.2019 г. но с Решение № 729 от 29.05.2026 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. отменя незаконосъобразното увеличение по чл. 26, т. 4 от ЗКПО в размер на 6 400,12 евро (12 517,55 лв.).

От дружеството жалбоподател се излагат аргументи, че с протокол за прихващане от 31.12.2019 г. задълженията на дружеството към И. К. са погасени, поради което няма неплатени лихви, както и че чл. 43, ал. 4, т. 1 от ЗКПО изключва банковия кредит от ББР, а новата редакция от 01.01.2020 г. не може да се прилага с обратно действие за 2019 г. и на трето място твърди, че през 2022 г. дружеството е направило опит да подаде коригираща декларация за 2019 г., което незаконосъобразно е отказано от НАП“ като в писмената защита се оспорва и увеличението за данък печалба по сметка 452.

Съдът намира, че ревизионния акт, изменен с решението на директора на дирекция ОДОП е законосъобразен, доводите на жалбоподателя за неоснователни поради следното:

По отношение на прихващането на лихвите към И. К. за съда твърдението почива на превратно тълкуване на акта. Видно от мотивите на РА (стр. 6) и Решение № 729 (стр. 12), органите по приходите изрично са зачели погасителния ефект на Протокола за прихващане от 31.12.2019 г. и именно поради настъпилото прихващане НЕ са приложили разпоредбата на чл. 42, ал. 1 от ЗКПО за тези лихви през 2019 г. Сумата на начислените лихви законосъобразно е участвала единствено като редовен счетоводен лихвен разход в общата сума на разходите за лихви, подлежащи на преобразуване по общия ред на слабата капитализация по чл. 43, ал. 1 от ЗКПО. Погасяването на дълга чрез прихващане не освобождава дружеството от действието на чл. 43 от ЗКПО, тъй като регулацията на слабата капитализация обхваща всички отчетени разходи по финансиране с привлечен капитал.

Относно банковия кредит от ББР и чл. 43, ал. 4, т. 1 от ЗКПО:

Кредитът от ББР е в размер на 28 438 050,00 евро и е отпуснат с Договор № 968 от 11.01.2019 г., по който солидарни длъжници и залогодатели са свързаните с „ТРАНСПЕКТ“ АД лица - „ЮНИОН ИВКОНИ“ ООД и Г. Л. А.. Както в редакцията на чл. 43, ал. 3, т. 1 от ЗКПО, действала през 2019 г., така и в редакцията от 2020 г., законът изрично и категорично разпорежда, че изключението за банкови кредити НЕ се прилага, когато кредитът е гарантиран или обезпечен от свързано лице, или по него е налице съдлъжничество на свързани лица. Съгласно съдебната практика се приема, че когато връщането на заемните средства към банката е обезпечено със солидарната отговорност и имуществото на свързани лица, лихвите по банковия кредит подлежат на пълна регулация по формулата на слабата капитализация. Тъй като дружеството не е представило доказателства за пазарна оценка на самостоятелното си обезпечение към датата на договора, ревизиращите правилно са включили отчетените лихви в регулацията и в този смисъл е и съдебната практика, с която настоящата съдебна инстанция се съобрази в Решение № 11914 от 21.12.2022 г. на ВАС по адм. дело № 10945/2019 г. по описа на съда и Решение № 4801 от 28.04.2015 г. на ВАС по адм. дело № 1513/2015 г., поради което и неоснователен е доводът за „обратно действие на закона“.

Относно коригиращата декларация и преклузивния срок по чл. 75, ал. 3 от ЗКПО. Съгласно чл. 75, ал. 3 от ЗКПО и съдебна практика, срокът за подаване на коригираща данъчна декларация за предходната година е преклузивен и изтича окончателно на 30 септември на следващата календарна година. Подадената през 2022 г. декларация за 2019 г. е преклудирана, противоречи на закона и правилно е отхвърлена от приходната администрация.

За съда по отношение на корекцията по чл. 26, т. 6 от ЗКПО от ОП е установено, че дружеството е включило като текущ счетоводен разход в ГДД по чл. 92 от ЗКПО кредитното салдо по сметка 452 „Разчети за данък върху печалбата“. По императивното правило на чл. 26, т. 6 от ЗКПО разходите за данъци, дължими по този закон, не се признават за данъчни цели. Преквалифицирането на правното основание от директора на ОДОП от чл. 77 на чл. 26, т. 6 от ЗКПО е извършено при пълно запазване на фактическата рамка и не нарушава правото на защита.

С оглед на гореизложеното настоящата съдебна инстанция намира, че правилно директора на дирекция ОДОП е извършено изменение на РА като данъчният финансов резултат е печалба определена в размер на 561 533.86 лв. на осн. чл. 43, ал. 1 и чл. 77 ал.1 от ЗКПО, а годишния корпоративен данък е в размер на 56 153.39 лв., а на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за не внесените в срок суми правилно са определени лихви за забава в размер на 37 671,50 лв. (19 261,13 евро), поради което РА изменен с решение на ДОДОП е законосъобразен и жалбата е неоснователна.

2.3 за финансовата 2020 г.:

От дружеството жалбоподател е подадена годишна данъчна декларация за финансовата 2020 година, с вх. № 2214И0477538 от 24.06.2021 г. със счетоводен финансов резултат – печалба в размер на 14 772.72 лв. и е формиран данъчен финансов резултат - печалба в размер на 14 772.72 лв. и корпоративен данък е посочен в размер на 1 477.27 лв.

От ОП е констатирано, че на 01.02.2019 г. „ТРАНСПЕКТ“ АД придобива 30 262 дружествени дяла (49% от капитала) на „ЮНИОН ИВКОНИ“ ООД от И. К. по предварителен договор от 03.05.2018 г. и допълнително споразумение от 31.01.2019 г., предвиждащо коригиране на покупната цена според постигнатата EBITDA за 2019 г. Заедно с придобитите 51% от „Синтетика“ АД за 2 526 214,00 евро (4 940 845,12 лв.), цената на придобиване на 100% от капитала на „ЮНИОН ИВКОНИ“ ООД възлиза първоначално на 42 279 961,39 лв. На 19.12.2019 г. „ТРАНСПЕКТ“ АД продава на дъщерното си дружество „ГРУП ПЛЮС“ ЕООД - 8 647 дяла от „ЮНИОН ИВКОНИ“ ООД за 9 995 932,00 лв., като отписва балансова стойност на съучастието от 5 919 194,59 лв. по дебита на сметка 609 „Други разходи“. С Протокол от 15.04.2020 г. за констатиране на резултатите от EBITDA покупната цена на дяловете на И. К. е намалена на 6 000 000,00 евро (11 734 980,00 лв.), а общата стойност на 100% от капитала на „Юнион Ивкони“ ООД става 16 675 825,12 лв., при което за „ТРАНСПЕКТ“ АД възниква вземане за надплатена цена в размер на 13 091 187,00 евро (25 604 136,27 лв.). За органите на приходната администрация по силата на тази промяна, отчетната стойност на отписаното през 2019 г. съучастие е следвало да бъде намалена от 5 919 194,59 лв. на 2 334 739,72 лв. (намаление на разхода с 1 832 702,57 евро/3 584 454,87 лв.). Тъй като дружеството не е отразило това намаление през 2020 г., а го е отчело през 2021 г. по кредита на сметка 122 „Неразпределена печалба от минали години“, органите по приходите са увеличили финансовия резултат за 2020 г. по чл. 78 от ЗКПО с 1 832 702,57 евро (3 584 454,87 лв.). С Протокол за прихващане от 31.12.2019 г. задълженията на дружеството към И. К. по договори за заем (главници и лихви до 2019 г. от 817 375,65 лв.) са изцяло погасени чрез прихващане с вземането на дружеството за надплатена цена на дялове. Въпреки това през 2020 г. дружеството е начислило счетоводни разходи за лихви към И. К. в размер на 514 389,47 евро (1 006 058,37 лв.). Ревизиращите са приели, че това представлява счетоводна грешка за начисляване на разход върху несъществуващ дълг и на основание чл. 75, ал. 1 от ЗКПО са увеличили финансовия резултат за 2020 г. със сумата от 514 389,47 евро (1 006 058,37 лв.) поради което е установен корпоративен данък за довнасяне в размер на 216 528,23 евро (423 492,40 лв.), ведно с прилежащите законни лихви за забава в размер на 121 398,28 евро (237 434,40 лв.),

Съда намира изводите на ревизиращите органи за правилни поради следното:

По отношение на направената корекцията по чл. 75, ал. 1 от ЗКПО в размер на 1 006 058,37 лв. или 514 389,47 евро за съда от представените писмени доказателства по делото, а именно протокол за прихващане от 31.12.2019 г. и счетоводните регистри, се установява по несъмнен начин, че към 31.12.2019 г. всички задължения на жалбоподателя към физическото лице И. К. по заемните договори от 2018 г. и 2019 г. са били напълно погасени, чрез компенсация с вземането за надплатена цена на дялове и към 01.01.2020 г. по тези договори не е съществувал непогасен дълг. Въпреки това през 2020 г. дружеството е начислило счетоводен разход за лихви в размер на 1 006 058,37 лв. по дебита на сметка 621 и твърдението за нов заем от 23.06.2020 г. за 550 000 лв. не може да оправдае начисления разход, тъй като дължимата годишна лихва от 6% върху 550 000 лв. за шест месеца възлиза на 16 500 лв. и няма никакво отношение към процесните 1 006 058,37 лв. Съгласно трайната съдебна практика начисляването на счетоводни разходи за лихви върху задължения, които са били окончателно погасени в предходен данъчен период, представлява счетоводна грешка и по силата на чл. 75, ал. 1 във връзка с чл. 81 от ЗКПО органите по приходите при ревизия са задължени служебно да коригират данъчния финансов резултат за съответната година, елиминирайки изцяло недействителния разход така, все едно грешката не е била допусната, поради което и извършеното увеличението по чл. 42, ал. 1 от ЗКПО с 1 006 058,37 лв. е правилно.

Относно корекцията по чл. 78 от ЗКПО в размер на 3 584 454,87 лв. или 1 832 702,57 евро. През 2019 г. при продажбата на 8 647 дяла на „Груп Плюс“ ЕООД дружеството е отписало стойност на съучастието от 5 919 194,59 лв. като счетоводен разход по сметка 609. На 15.04.2020 г. е подписан окончателен Протокол за констатиране на EBITDA, по силата на който покупната цена на придобитите от И. К. дялове е намалена с 13 091 187,00 евро, а цената на придобиване на 100% от капитала на „Юнион Ивкони“ ООД става 16 675 825,12 лв. Вследствие на това правно основание отписаната стойност на съучастието за 2019 г. е следвало да бъде коригирана от 5 919 194,59 лв. на 2 334 739,72 лв., т.е. счетоводният разход е следвало да бъде намален с 3 584 454,87 лв. По силата на принципа за текущо начисляване по чл. 4, ал. 1, т. 1 от Закона за счетоводството (ЗСч), стопанската операция е следвало да намери отражение във финансовия отчет за 2020 г. Като не е отразило протокола през 2020 г., а е отложило операцията за 2021 г., чрез сметка 122, дружеството е занижило облагаемата си печалба за 2020 г. Съгласно разпоредбата на чл. 78 от ЗКПО, императивно задължава органа по приходите да преобразува финансовия резултат със сумите, които нормативен акт е изисквал да бъдат отразени през текущата година. Доводът за „двойно данъчно облагане“ не опорочава акта за 2020 г., тъй като по силата на чл. 78, изр. второ от ЗКПО последващото отчитане през 2021 г. не се признава за данъчни цели, а премахването на двойния данъчен ефект подлежи на извършване в рамките на контролно производство за 2021 г., която е извън обхвата на настоящата ревизия. В този смисъл са Решение № 2697 от 14.03.2023 г. на ВАС по адм. дело № 3529/2022 г. и Решение № 15864 от 21.11.2019 г. на ВАС по адм. д. № 7085/2019 г.

И на последно място съдът намира за неоснователен доводът на жалбоподателя за неправилно са приложени чл. 43, ал. 1 и ал. 6 от ЗКПО тъй като извършеното увеличение по чл. 43, ал. 1 от ЗКПО с 185 586,10 лв./ 94 888,67 евро и признатото по

силата на чл. 43, ал. 2 от ЗКПО намаление на финансовия резултат с 555 948,07 лв. или 284 251,73 евро, представляващо обратно проявление на непризнатите лихви от 2018 г. и 2019 г. са изчислени в съответствие със закона.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че установеният корпоративен данък за довнасяне за 2020 г. в размер на 423 492,40 лв. или 216 528,23 евро, ведно с начислени лихви за забава в размер на 237 434,40 лв. или 121 398,28 евро е изцяло законосъобразен.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че РА № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г., поправен с РА № П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г. изменен с Решение № 729 от 29.05.2026 г. на директора на Дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП, в частта за корпоративен данък за 2019 г. като е определен данък в размер на 56 153,39 лв. или 28 710,77 евро, ведно със съответните лихви и потвърден в останалата част на установени резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2020 г. и по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г., следва да бъде отменен в оспорената му част, с който е отказано претендираното право на данъчен кредит в данъчните периоди м. 04.2018 г. и м. 11.2019 г., а в оспорената част по ЗКПО за финансовите 2018 г., 2019 г. и 2020 г. жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

III. По разноските:

При този изход на спора, съдът определя като частично основателни взаимните насрещни претенции на страните за сторените разноски, за присъждане на адвокатско възнаграждение и на юрисконсултско възнаграждение, но съразмерно с уважената част от жалбата, като ответната страна има право да получи разноски за отхвърлената част на жалбата.

За жалбоподателя на основание чл. 161, ал. 1, предл. първо ДОПК, дължимите разноски са в размер на 226,14 евро за уговорено и заплатено адвокатско възнаграждение и държавна такса, съразмерно на уважената част от жалбата 1.13 % (материалния интерес е в размер на 503 786,68 евро - намалена данъчна загуба за 2018 г. в размер на 112 468,13 евро/219 968,48 лв.; корпоративен данък и лихви за 2019 г. в размер на 47 714,07 евро; корпоративен данък и лихви за 2020 г. в размер на 337 926,51 евро; ДДС и лихви за м. 04.2018 г. в размер на 901,56 евро; ДДС за м. 11.2019 г. в размер на 4 776,41 евро). На ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, във вр. чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, които се определят в размер на 150 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 1, представлявано от управителя Г. А., Ревизионен акт № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г. издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор, орган възложил ревизията и Б. М. Я. на длъжност главен инспектор по

приходите - ръководител на ревизията при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите - С., поправен с РА № П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г. изменен с Решение № 1171 от 23.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите в частта, с която на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], с който е отказано претендираното право на данъчен кредит за периода м. 04.2018 г. в размер на 480,02 евро (четиристотин и осемдесет евро и два цента), ведно със лихви за забава в размер на 421,54 евро (четиристотин двадесет и едно евро и петдесет и четири цента) и за м. 11.2019 г. в размер на 4 776,41 евро (четири хиляди седемстотин седемдесет и шест евро и четиридесет и един цента).

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 1, представлявано от управителя Г. А. Ревизионен акт № Р-22221421003343-091-001 от 06.03.2026 г. издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор, орган възложил ревизията и Б. М. Я. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите - С., поправен с РА № П-22221426049241-003-001 от 16.03.2026 г. изменен с Решение № 1171 от 23.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, в **останалата част** за установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане, както следва: за 2018 г. за намаления размер на деклариранатата данъчна загуба в размер на 80 467,13 евро (157 380,02 лв.); за 2019 г. за определен корпоративен данък за довнасяне в размер на 28 452,94 евро (двадесет и осем хиляди четиристотин петдесет и две евро и деветдесет и четири цента), ведно с прилежащите законни лихви за забава в размер на 19 261,13 евро (деветнадесет хиляди двеста шестдесет и едно евро и тринадесет цента) и за 2020 г. за определен корпоративен данък за довнасяне в размер на 216 528,23 евро (двеста и шестнадесет хиляди петстотин двадесет и осем евро и двадесет и три цента), ведно с лихви за забава в размер на 121 398,28 евро (сто двадесет и една хиляди триста деветдесет и осем евро и двадесет и осем цента) като неоснователна.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите да заплати на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 1, представлявано от управителя Г. А. направените по делото разноски в размер на 226,14 евро (двеста двадесет и шест евро и четиринадесет цента), представляваща разликата между дължимите на страните разноски по делото с оглед изхода на същото.

ОСЪЖДА на „ТРАНСПЕКТ“АД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 1, представлявано от управителя Г. А. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите разноски в размер на 150 евро (сто и петдесет).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен

съд на Република Б., в 14-дневен срок от съобщението.

съдия: