

РЕШЕНИЕ

№ 15378

гр. София, 22.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав, в публично заседание на 04.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **8823** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ХПП ГРУП“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220423007660-091-001/25.09.2024 г., издаден от Н. И. Б.- орган, възложил ревизията и Г. П. П.- ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 825/10.07.2025 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, на установени резултати по ЗКПО за 2018 г., 2020 г. и 2022 г., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт. Твърди се, че договорите за наем на автомобили не са оспорени от ревизиращите органи по реда на чл. 193 от ГПК, не е извършен обмен на информация с данъчните власти на Германия, с оглед извършване на проверка на Eurolink e.k., в качеството му на наемодател по тези договори. В случая освен договори за наем имало и редица други доказателства, изброени на стр. 7 в решението, но неоснователно същите били игнорирани, които в своята съвкупност доказвали реалност на наемните правоотношения и тяхното изпълнение. В потвърждение относно наличие на изпълнение бил фактът, че получените услуги от немското дружество Eurolink e.k - наем, поддръжка на автомобили и издаване на КУКЕП, са били декларирани надлежно в дневниците за покупки по ЗДДС на ревизираното лице и са издадени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, като данните от СД по ЗДДС кореспондирали с данните в отчета за приходите и разходите. Отчетените от дружеството разходите за наемане и поддръжка на автомобили следвало да се признаят, защото МПС били използвани със служебни цели, т.е. за осъществяване дейността на дружеството, видно

от пътните листа за тяхното движение, заповедите за командировки, мястото на престой /паркиране/ на автомобилите- двор /поземлен имот/ в [населено място], [улица], където е седалището на жалбоподателя. В случая дружеството е отчело разходи във връзка с наемането и ползването на автомобилите при пътувания, свързани с различни бизнес задачи и срещи, като техническите възможности на автомобилите са били демонстрирани пред клиенти на горепосочения адрес, в резултат на което била финализирана сделка по покупко- продажба на автомобил между немското дружество /собственик/ и „Ексклузив Ер каре“ ЕООД. Твърди се, че правилно дружеството е отчело разходите си за наем и поддръжка на наетите автомобили от немското дружество като текущи разходи през 2018 г. по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводния стандарт, поради което не е налице хипотезата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО. На следващо място, в подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. е декларирана данъчна загуба от 31 270,00 лв., като ревизиращите са се позовали на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, като са посочили, че дружеството е представило счетоводни регистри, но няма счетоводни данни за 2020 г. В случая дружеството ги е уведомило, че счетоводните справки и регистри за 2020 г. са иззети и се намират по пр. преписка №34/2023, но копия от счетоводната документация за посочената година не са изискани от органите на досъдебното производство. Освен това се сочи, че не е извършен анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК спрямо ревизираното лице за 2020 г., а цялата сума на декларираните приходи от 139 000,00 лв. е взета за данъчна основа, като разходите са приети за 0,00 лв., т.е. не са зачетени декларираните от дружеството разходи в размер на 170 270,00 лв. Пзовава се на т. 5.2. от НСС 18, като според жалбоподателя получените плащания по фактури №8/29.12.2020 г. и №9/31.12.2020 г. за продажби на лек автомобил и консултантска услуга, описани на стр. 11 в РД, в общ размер на 139 000,00 лв., следва да се отчетат като пасив на дружеството, а не да се признават за приходи и да се облагат с корпоративен данък. Относно корекцията на деклариания резултат за 2022 г. се сочи, че е направена изцяло въз основа на констатации от друго ревизионно производство, без РА №Р-22220422002063-091-001 от 01.11.2022 г. да е влязъл в законна сила, за да може да има стабилитет установеният с него резултат по ЗКПО за 2021 г. Този ревизионен акт е предмет на съдебен спор по адм.д. №5631/2024 г. по описа на ВАС. Правилно било за 2022 г. резултатът по ЗКПО да остане такъв, какъвто е деклариран от дружеството и да не се взима предвид установената данъчна загуба с невлезлия в сила РА за 2021 г.. Иска се отмяна на РА в оспорената част.

В съдебно заседание дружеството- жалбоподател не се представлява.

Ответникът- директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователно и недоказана, по съображения, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение с оглед материалния интерес.

Софийска градска прокуратура редовно призована, не се явява, не се представлява, не излага становище по жалбата.

Административен съд София-град, Трето отделение, 73- ти състав като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед №Р-22220423007660-020-001/20.12.2023 г., връчена по електронен път на 02.01.2024 г., изменена със Заповед №Р-22220423007660-020-002/28.12.2023 г. спряна със Заповед №Р-22220423007660-023-001/11.06.2024 г. и възобновена със Заповед №Р-22220423007660-143-001/11.07.2024 г., издадени от Н. И. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., оправомощена със Заповед №3-ЦУ-2303/06.11.2023 г. и

Заповед №3-ЦУ-2642/20.12.2023 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-1019/06.11.2023 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „ХПП ГРУП“ ЕООД за определяне на задължения за ДДС по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода от 01.01.2022 г. до 28.02.2023 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода 2018 г., 2020 г. и 2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220423007660-092-001/15.07.2024 г., връчен по електронен път на 08.08.2024 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключила с Ревизионен акт №Р-22220423007660-091-001/25.09.2024 г., издаден от Н. И. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията и Г. П. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.- ръководител на ревизията, връчен на 01.11.2024 г. по електронен път. С РА са установени допълнителни задължения за КД в размер на 18 419.43 лв. и за ДДС в размер на 17 243,33 лв. 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/ са начислени лихви в размер на 5 962.30 лв. за невнесените задължения за КД, и в размер на 3 664,51 лв. за невнесените задължения за ДДС.

Ревизионният акт е оспорен по реда на 152 ДОПК пред Директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите като незаконосъобразен и нищожен. С жалбата са приложени протоколи за прихващане /към фактури/, както и пътни листа за движение на автомобили, заповеди за командироване и отчети за извършеното по време на командироването. С Решение № 825/10.07.2025 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е отменен Ревизионен акт №Р-22220423007660-091 -001/25.09.2024 г.. издаден от Н. И. Б.- орган, възложил ревизията и Г. П. П., ръководител на ревизията в оспорената част на установеното задължение по ЗДДС за данъчен период м. 02.2023 г., ведно със съответните лихви. Със същото решение е потвърден РА в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2022 г. и м .10.2022 г. и по ЗКПО за 2018 г., 2020 г. и 2022 г., ведно със съответните лихви за просрочие.

Предмет на настоящото съдебно производство е РА, в потвърдената част с Решение № 825/10.07.2025 г. относно установените резултати по ЗКПО за 2018 г., 2020 г. и 2022 г., ведно със съответните лихви.

В хода на ревизионното производство във връзка установените публични задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане е установено следното:

Дружеството- жалбоподател е регистрирано по ЗДДС на 26.04.2016 г., дерегистрирано от ЗДДС на 17.09.2018 г. поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, и отново регистрирано на 20.01.2021 г.

На основание чл. 17, ал. 1. т. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК са изготвени Уведомления №Р-22220423007660-139-001/16.02.2024 г., №Р-22220423007660-113-001/16.02.2024 г. и №Р-22220423007660-113-002/05.06.2024 г., връчени на ревизираното лице.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 53 от ДОПК са изготвени и връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220423007660-040-001/21.12.2023 г., ИПДПОЗЛ №Р-22220423007660-040-002/16.02.2024 г., ИПДПОЗЛ №Р-22220423007660-040-003/01.04.2024 г., ИПДПОЗЛ №Р-22220423007660-040-004/13.05.2024 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22220423007660-040-005/05.06.2024 г.

С Протокол №Р-22220423007660-ППД-001/11.07.2024 г. е извършено присъединяване на РА

№Р-22220422002063-091-001/01.11.2022 г., с който на дружеството е извършена ревизия по ЗКПО за 2021 г., Протокол №П-04000423101599-073-001/23.11.2023 г..

При извършена от приходните органи съпоставка на отчетените стойности по главна книга и оборотна ведомост и декларираните приходи и разходи по годишна данъчна декларация за всеки от ревизираните данъчни периоди по ЗКПО, е установена разлика от ревизиращия екип единствено в данните за 2020 г. От извършения преглед на представените документи е направен извод, че „ХПП ГРУП“ ЕООД е представило частично изисканите му счетоводни документи, поради което е прието, че не може да бъде направен анализ за начина на водене на счетоводството му, както и че не може да се уточни размерът на действителните приходи и разходи от дейността на предприятието.

За 2018 г. е подадена ГДД, с която са декларирани счетоводен финансов резултат /С./ счетоводна загуба и данъчен финансов резултат /ДФР/- данъчна загуба в размер на 185 222,86 лв.. Установено е, че през 2018 г. дружеството не е осъществявало дейност, като са извършени разходи в общ размер на 185 222,86 лв., в т. ч. за наеми на леки автомобили в размер на 184 874,86 лв. и за др. разходи във връзка с дейността в размер на 348,00 лв., осчетоводени по сч. с/ка 602 „Разходи за външни услуги“, съгласно предоставена оборотна ведомост за периода. По отношение на разходите за наем на МПС е посочено в представените писмени обяснения, че са ползвани за демонстрация. От представените документи е установено, че от „ХПП ГРУП“ ЕООД са декларирани получени услуги-наем на автомобили от EUROLINK с VIN №DE21020519, за което от получателя на фактурите са издадени 36 /тридесет и шест/ протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС с размер на данъчната основа от 184 874,86 лв. и ДДС в размер на 36 974,97 лв., отразени в дневниците за покупки в периодите на издаването им /изброени на стр. 19- 22 в РД/.

В хода на ревизионното производство са представени договори за наем от 07.09.2017 г., от 01.10.2017 г., от 01.09.2017 г., 01.09.2017 г. и от 19.06.2017 г. за МПС- М. g 350 BT с рег. номер SHA-ZL 999, рама WDB4633461X233317, М. А. G. с рег. номер S-DU 9999, рама WMX1903781A003376, М. 500 4x4 2 с рег. номер S-LF 9999 и рама WDB4632341X256208, М. S 500 Coupe с рег. номер SHA-LD 999, рама WDD2173821A006119 г., М. С 450 4 М. с рег. номер S-WD 9999, рама WDD2050641F285164 с EUROLINK. В договорите е посочено, че МПС- тата се наемат за срок от 1 /една/ година, като наемателят се задължава да заплаща на наемодателя гаранционна сума, като от същата със споразумения се приспадат дължимите месечните наемни вноски. Също така е договорено наемателят да заплаща изцяло и в срок всички консумативи и други разходи, свързани с ползването на МПС. За първото МПС е представен приемо-предавателен протокол /ППП/ от 07.09.2017 г. с BELDSEITIGE VERTRAGSAUFNEBUNG ZUM MIETVERTRAG VOM, с които е договорено прекратяване на договора за наем от 07.09.2017 г., считано от 30.10.2018 г. За второто МПС е представен ППП от 07.09.2017 г. За третото МПС е представен ППП от 01.10.2017 г., и тристранно споразумение за прихващане от 01.10.2017 г., с което преведената гаранционна сума в размер на 10 000 евро от „ЧИЙЗ ЛЕНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД се прехвърля на „ХПП ГРУП“ ЕООД, тристранно споразумение за прихващане от 01.10.2017 г., с което преведената сума в размер на 70 000 евро от „ТЕРАТОН КОМЕРС“ ЕООД на EUROLINK се прехвърля на „ХПП ГРУП“ ЕООД. Представен е договор от 01.02.2018 г. за прехвърляне права по договора от EUROLINK на Е. N А. Е.К. За четвъртото МПС е представен ППП 01.09.2017 г., тристранно споразумение за прихващане от 01.09.2017 г., с което сумата от 56 500,00 евро се прехвърля като гаранционна сума на „ХПП ГРУП“ ЕООД и депозитна бележка от 01.09.2017 г. за същата сума. Представен е договор от 01.02.2018 г. за прехвърляне на права по договора от EUROLINK на Е. N А. Е. К. и споразумение от 31.10.2018 г. за прехвърляне на остатъчна гаранция на „НЮ ЛОГИСТИК КЪМПАНИ“ ЕООД в размер на 25 700 евро. Също така е представен ППП

от 01.09.2018 г., тристранно споразумение за прихващане от 01.09.2017 г., с което платената гаранционна сума от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД на EUROLINK в размер на 32 000,00 евро се прехвърля на „ХПП ГРУП“ ЕООД и депозитна бележка от 01.09.2017 г. за същата сума, както и договор от 01.02.2018 г. за прехвърляне на права по договора от EUROLINK на Е.Н. А. Е.К. За петото МПС е представен договор за прехвърляне на права по договора от EUROLINK Е.К. на Е.Н. А. Е.К., който влиза в сила от 19.02.2018 г.

Отправено е Искане за извършване на действия от други контролни органи №P-22220423007660-032-001 /13.05.2024 г. до ОД на МВР С.. В отговор на искането е получено писмо, ведно със справка, заведено в деловодството на ТД на НАП- офис С. с вх. №ВхК-5652/20.05.2024 г. При анализ на данните от ОД на МВР е установено, че четири от петте автомобила са регистрирани с български регистрационни номера. Констатирано е, че М. G 350 BT SHA-ZL 999 WDB4633461X233317 е с рег. [рег.номер на МПС] от 09.03.2018 г. със собственик „ЕКСКЛУЗИВ ЕР КАРС“ ЕООД, М. А. G. U 9999 WMX1903781A00337, с рег. №577M874 от 15.12.2023 г. със собственик „ЕКСКЛУЗИВ ЛР КАРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], М. 500 4x4 2 S-LF 9999 WDB4632341X256208 с рег. №С. от 29.03.2021 г. е със собственик „Т.А. Т.“, М. S 500 Coupe SHA-LD 999 WDD2173821A006119 няма регистрация, а М. С 450 4Matic S-WD 9999 WDD2050641F285164 е с рег. [рег.номер на МПС] от 04.05.2020 г. е със собственик „ЕКСКЛУЗИВ ЕР КАРС“ ЕООД.

За МПС с рама WDB4633461X233317 е установено, че е закупено от дружество от ЕС и е регистрирано в България на 09.03.2018 г., за което са представени договори за наем, фактури, споразумения, които документират наемни отношения за този автомобил с Eurolink, което не е било собственик на автомобила след 09.03.2018 г. За МПС с рама WMX1903781A003376 и МПС с рама WDD2173821A006119 е установено, че нееднократно са регистрирани негови преминавания през ЕКИП на България, като лицата, които са пътували в тях нямат проследима връзка с ревизираното дружество, като същите не фигурират като клиенти за 2018 г., съгласно представените документи от „ХПП ГРУП“ ЕООД.

От договорите за наем за автомобилите е установено, че за всеки от тях е платена начална гаранционна сума, от която с допълнителни споразумения се приспадат наемните вноски. Констатирано е, че гаранционната вноска за наема на МПС /изброени на стр. 28 в РД/ не е платена от „ХПП ГРУП“ ЕООД. В представените договори за наем е посочено, че автомобилите ще се използват като служебни такива и не могат да се ползват от неустановен кръг лица.

От „ХПП ГРУП“ ЕООД е посочено, че автомобилите са се намирали на адреса за кореспонденция на дружеството, а именно в [населено място], [улица] „А“ - двора на къщата, като същите са пристигали на собствен ход, докарани от представители на компанията собственик, с изложбена цел и за създаване на луксозна автокъща.

Органите по приходите, след анализ на представените документи констатирани, че във връзка с предоставените договори за наем на МПС не са представени доказателства за установяване собствеността на автомобилите и движението им през граничните пунктове на България. Формирано е заключение, че не са налице доказателства автомобилите да са използвани за демонстрация. Поради това, че не са представени документи за използване им за дейността на дружеството е формиран извод, че не става ясно къде е бил обекта за демонстрации, как са доставени автомобилите, налице ли са разплащания по договорите и др. Прието е, че разходите за наем на МПС не са свързани с дейността на дружеството.

От данъчните органи, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовият резултат за 2018 г. със сумата в размер на 184 874.88 лв., в резултат на което декларираната данъчна загуба в размер на 185 222.86 лв. е коригирана на данъчна загуба в размер на 348.00 лв.

Установено е, че от ревизираното лице не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г.

За 2020 г. е подадена ГДД, с която са декларирани приходи в размер на 139 000,00 лв., разходи в размер на 170 270,00 лв., С. и ДФР в размер на 31 270,00 лв.

От „ХПП ГРУП“ ЕООД са представени фактури №8/29.12.2020 г. с ДО от 7 500, лв. и ДДС в размер на 1 500,00 лв., с предмет продажба на лек автомобил G. 350 D 4 M., издадена на С. Б. и №9/31.12.2020 г. на стойност от 130 000,00 лв., с предмет „консултации, съгласно договор/, издадена на „АУТОЛИЗИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, с ЕИК-[ЕИК], като същите са отразени в РД /на стр. 11/. Посочено, е че липсващите документи, справки и счетоводни регистри са иззети от органи на досъдебното производство №180/2023 по описа на ГДБОП при МВР, по прокурорска преписка 34/2023 г. на СГП, поради което не е в състояние да ги намери. В тази връзка, видно от приобщените в хода на ревизията определения на СГС по пр.пр.34/2023 г. на СГП, дадените разрешения на орган на ДП на основание чл.161, ал.1 НПК за извършване на претърсване и изземване, касаят автомобил и помещения на Х. П. като физическо лице.

От „ХПП ГРУП“ ЕООД е представена декларация, в която е посочен размер на приходите за 2020 г. от 0,00 лв. В представената оборотна ведомост за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. не са отчетени приходи и разходи, а съгласно ГДД са отчетени такива. Също така е установено, че „ХПП ГРУП“ ЕООД не е публикувало в Агенцията по вписванията ГФО /годишен финансов отчет/ и не е представило ОПР /отчет за приходите и разходите/. Направен е извод, че от ревизираното лице са посочени данни с невярно съдържание за 2020 г.

Констатирано е, че на „ХПП ГРУП“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за м. 12.2021 г. и по ЗКПО за 2021 г., приключила с РА №Р-22220422002063-091-001/01.11.2022 г., с който е установен ДФР - данъчна загуба за 2021 г. в размер на 549.41 лв., вместо декларирания с ГДД по чл. 92 от ЗКПО резултат - данъчна загуба в размер на 49 633,70 лв.

С оглед на това, че не са представени изискваните първични счетоводни документи и хронологични регистри за 2020 г., на основание чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК и чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството /ЗСч./ и чл. 37, ат. 1, ал. 2 и ат. 4 от ДОПК са определени приходи от 139 000,00 лв. и разходи в размер на 0,00 лв. При определяне на данъчната основа за облагане с КД за 2020 г., на основание чл. 70, ал. 2 от ЗКПО е приспадната декларираната от ревизираното лице данъчна загуба за 2017 г. в размер на 3 541,00 лв. и установения ДФР за 2018 г. - данъчна загуба в размер на 348,00 лв. Предвид горното е установена данъчна основа за облагане с корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. в размер на 135 110,14 лв. и КД за внасяне в размер на 13 511,00 лв..

От дружеството е подадена ГДД за 2022 г., с която са декларирани приходи от 94 875,00 лв., разходи от 45 241,30 лв., С.- счетоводна печалба в размер на 49 633,70 лв. и ДФР- данъчна загуба в размер на 0,00 лв.

При извършен анализ на предоставените счетоводни документи органите по приходите приели за установено, че декларираните приходи и разходи отговарят на осчетоводените. На основание чл. 70, ал. 2 от ЗКПО е извършено намаление на С. на дружеството с установения ДФР - данъчна загуба в размер на 549.41 лв. за 2021 г. с РА №Р-22220422002063-091- 001/01.11.2022 г., в резултат, на което е определен ДФР за 2022 г. в размер на 49 084,29 лв. и КД за внасяне в размер на 4 908.43 лв.

По делото е приета административната преписка.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

При така установените факти съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, съгласно Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, в кръга на определените им правомощия /Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. За да приеме това съобрази постановеното с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II Колегия, че 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 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение са обособени две групи вътрешни актове на администрацията, с ефект върху валидността на крайния акт на ревизионното производство. В първата група са актовете по чл. 12, ал. 6 ДОПК и чл. 10, ал. 9

ЗНАП, издавани от изпълнителния директор на НАП в качеството му на орган на управление на агенцията /вж. чл. 4, ал. 1 ЗНАП/, като с разпоредбата на чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК се дерогират правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. Към втората група актове се отнася заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, която е предвиден от закона способ за персонализиране на компетентност, чийто източник е законът (така в мотивите на ТР № 5 от 22.06.2015 г. по тълк. д. № 4/2014 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия). От разширяването до територията на страната на компетентността на органа по приходите със заповедта по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК не следва включването в нея на правомощието по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизии. Преценката за необходимостта служителите на НАП да осъществяват правомощията си извън територията, ограничена от правилата на чл. 8 ДОПК, е за субекта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП. Тя не поражда преки правни последици извън съдържанието на правоотношението между служителя и органа по назначаването и с арг. от чл. 2, ал. 2, т. 3 АПК не подлежи на съдебен контрол за законност, включително инцидентен. Със заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП се осъществява разпределяне на трудовия ресурс за изпълнение на функциите на агенцията по чл. 3, ал. 1, т. 2 ЗНАП. Преценката на необходимостта е в дискрецията на органа на управление на агенцията. Естеството на акта на изпълнителния директор изключва прилагането към него на контрола по чл. 169 АПК, като за издателя на акта не съществува задължение да го мотивира. Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, щом ревизията е проведена в компетентната териториална дирекция, а възложилият е от кръга на тези по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК и е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Липсва ограничение адресатите на заповедта да са от същата дирекция. Крайният извод е, че заключителният акт в ревизионно производство, образувано по възлагане от орган по приходите от териториална дирекция различна от компетентната по чл. 8 ДОПК, който е определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на териториалния директор на компетентната дирекция и е в субективните предели на заповеди по чл. 10, ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, е валиден. По изложените съображения, не е налице основание за нищожност на РА поради липса на териториална компетентност. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от кодекса, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който представлява неразделна част от РА. Съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Процесният РА е подписан с квалифицирани електронни подписи- от органите по

приходите– негови издатели. Същото е относимо и за ЗВР, ЗИЗВР, РД. Във връзка са представени надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, както и на заповедите, издадени във връзка с определянето на компетентния орган по възлагане на ревизията на жалбоподателя. Предвид гореизложеното Съдът намира, че административният акт /РА/ е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма. Потвърждаващото РА решение е издадено от компетентен административен орган.

Относно материалната законосъобразност на акта:

Правният спор между страните се концентрира върху преценката за наличие на твърдяното с РА основание по чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 ЗКПО, довело до установени допълнителни задължения за корпоративен данък в общ размер на 18 419.43 лв., съответно за 2020 г.– 13511 лева и 2022 г. – 4 908.43 лева.

Данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 2 ЗКПО се формира от непризнати за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Съгласно чл. 10, ал. 1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството (ЗСч), отразяващ вярно стопанската операция. В чл. 10, ал. 2 ЗКПО е предвидено, че счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват, каквито данни и документи липсват.

На първо място, настоящата инстанция следва да прецени дали са били налице предпоставките на чл. 122, ал. 1 ДОПК, за провеждане на ревизионното производство по реда на чл. 122– 124а от ДОПК, респ. облагане по аналог по реда на чл.122, ал. 2 от ДОПК.

Съгласно чл.122, ал.1 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 следните обстоятелства /в условията на алтернативност/: 1. до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; 2. налице са данни за укрити приходи или доходи; 3. когато в счетоводството са използвани неистински или с невярно съдържание документи; 4. липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред; 5. документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци,

липсват или са повредени до степен негодни за ползване; 6. данните и сведенията, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл. 28; 7. 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; 8. когато ревизираното или проверяваното лице не осигури достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител. Основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК са от категорията на абсолютните положителни процесуални предпоставки за протичането на производството по реда на чл. 122 от ДОПК. В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от 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 данъчнозадълженото лице е да установи при условията на пълно и насрещно доказване заявените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи 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 ревизирания субект.

В случая приходните органи са приели, че в хода на ревизията за „ХПП ГРУП“ ЕООД са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК. И на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК са връчени Уведомления № Р-22220423007660-139-001/16.02.2024 г., № Р-22220423007660-113-001/16.02.2024 г. и № Р-22220423007660-113-002 / 05.06.2024г. Извършили и анализ на относимите обстоятелства, визирани в чл. 122, ал. 2 от. 1 - т. 16 от ДОПК.

Решаващият орган мотивирал в решението си наличие на хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК доколкото от ревизираното лице не са събрани доказателства които да установят данъчната основа за задълженията за корпоративен данък за 2020 г. по общия ред. Ето защо и доколкото органът по приходите е доказал наличието на основанието по чл. 122, ал. 1, т.4 ДОПК, по отношение на периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г., даващи основание основата за облагане с корпоративен данък да бъде определена по реда, регламентиран в чл. 122, ал. 2 от ДОПК, то приложима е презумпцията на чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

В конкретния случай „ХПП ГРУП“ ЕООД не е представило първичните счетоводни документи по отношение на отразените от него разходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. По отношение на непредставянето на документи е заявено, че същите са иззети от органи на досъдебно производство №1802023 по описа на ГДБОП при МВР по прокурорска преписка 34/2023 г. на СГП, но доказателства за това не са

ангажирани. Освен това е установено разминаване в данните на представената оборотна ведомост за 2020 г., в която не са отразени разходи и приходи за 2020 г. и подадената ГДД, в която са отразени разходи в размер на 170 270,00 лв. Отделно от това самото ревизирано лице е посочило в писмените обяснения, че през 2020 г. не е извършвало търговска дейност и не е публикувало в Агенцията по вписванията ГФО. Поради това, че от дружеството- жалбоподател са представени документи единствено за извършените продажби за 2020 г., то по реда на чл. 4 от Закона за счетоводството /ЗСч./ и чл. 37, ал. 1, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, са определени приходи от 139 000,00 лв. и разходи в размер на 0,00 лв.

За периода 01.01.2020 – 31.12.2020 г., от „ХПП ГРУП“ ЕООД е подадена ГДД /Годишна Данъчна Декларация/ по чл. 92 от ЗКПО /Закон за корпоративното подоходно облагане/ с вх. № 2204И0295207/22.03.2021 г. С цитираната декларация от жалбоподателя са деклариран общо приходи в размер на 139 000,00 лв.

В тази връзка в писмени обяснения представляващият дружеството- жалбоподател Х. П., сочи, че през 2020 г. има налични издадени 2 броя фактури за продажба, на обща стойност 139 000 лв. /които прилага/, но не може да намери разходните такива, тъй като тогава компанията не е била регистрирана по ДДС, а и имало причина част от документите да липсват. Представени са счетоводни регистри, но не и за ревизирания период 01.01.2020 – 31.12.2020 г.

С цитираната декларация са деклариран разходи в размер на 170 270,00 лв. При справка в Търговски регистър и регистър на юридическите лица с нестопанска цел към Агенция по вписванията е установено, че от „ХПП ГРУП“ ЕООД няма публикуван годишен финансов отчет за данъчната 2020 г., т.е. от ревизираното дружеството не са обявени данни за отчетени разходи, баланс, отчет за паричните потоци, отчет за собствения капитал и др. Последният публикуван ГФО е за 2018 г. При така декларираните приходи в размер на 139 000,00 лв. и 0.00 лв. разходи, е определена данъчна основа в размер на 139 000,00 лв. С оглед извършената корекция на данъчния финансов резултат за 2020 г. загубата от 2017 г. в размер на 3 541,86 лв. е приспадната в пълен размер при определяне на данъчната основа за корпоративен данък.

За данъчната 2018 г. ревизираното дружество е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО вх. №2204И0208271/ 16.01.2019 г., с която е декларирана данъчна загуба в размер на 185 222,86 лв. В случая е констатирано по общия ред, че данъчната загуба на „ХПП ГРУП“ ЕООД възлиза в размер на 348,00 лв. за 2018 г. и същата подлежи на пренасяне по реда на чл.70, ал.1 от ЗКПО до 2023 г., като същата е приспадната от определената данъчна печалба за 2020 г. в пълен размер. За данъчната 2019 г. ревизираното дружество не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Предвид това правилно е намалена данъчната основа по чл.122 от ДОПК за корпоративен данък за 2020 г. със сума в размер на 3 889,86 лв. /3541,86+348,00/, представляваща приспадане на данъчна загуба. Данъчната основа за облагане с

данъци за 2020 г., определена по реда на чл. 122, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК възлиза в размер на 135 110,14 лв. /139 000,00- 3 889,86 лв./. Съответно, законосъобразно е установен за внасяне корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. в размер на 13 511 лв..

Както бе посочено, за финансовата 2018 г., от „ХПП Груп“ ЕООД са декларирани само разходи общо в размер на 185 222,86 лв., отчетени по сч. с/ка 602 „разходи за външни услуги“, съгласно предоставена оборотна ведомост за периода 01.09.2018–17.09.2018 г. и ОПР /отчет за приходите и разходите/ за 01.01.2018 г.– 31.12.2018 г. Същевременно по делото е установено, че през 2018г. дружеството не е осъществявало дейност.

За ревизирания данъчен период от ревизираното дружество са декларирани получени услуги- наем на автомобили от немското дружество Eurolink e.K.(E. N. accessio e. K), VINDE210201519, наеми и поддръжка и издаване на КУКЕП. За получените от ревизираното лице услуги са издадени фактури и Протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, които са отразени в дневниците за покупки в периодите на издаването им /описани в РД/. От описаните договори за наем за автомобилите е видно, че за всеки от тях е платена начална гаранционна сума, от която с допълнителни споразумения се приспадат наемните вноски, като тази начална сума не е платена от „ХПП груп“ЕООД. В раздел Предмет на договора" е посочено, че: „Наетото превозно средство ще се ползва за служебен автомобил, като наемателят не може да го преотдава на трети лица и не може да го използва за таксиметрова дейност, за обучение на шофьори или по друг начин, който предполага употребата му от неустановен кръг лица". Или, в представените договори за наем е посочено, че автомобилите ще се използват като служебни такива, но не са ангажирани доказателства за това.

В писмени обяснения представляващият дружеството- жалбоподател- П. сочи, че автомобилите се намирили в двора на къщата, която обитавал /с посочен адрес в с Б./, автомобилите пристигали на собствен ход, докарани от представители на компанията, собственик, с изложбена цел, тъй като имал намерение да създаде луксозна автокъща, като клиентите имали възможност да направят тест-драйв и да се уверят в предимствата на всеки един от тях. Не са представени документи, от които да се установи къде е бил обекта за демонстрации, как са доставени автомобилите, има ли разплащания по договорите и др. Не са представени договори за представителство, комисионни или други, които да предполагат демонстрация на тези автомобили с цел последваща продажба. Установено е, че четири от петте автомобила са продадени на български юридически лица, а за два от тях са налице данни за многократни пътувания в страната и за преминаване през ГКПП на България.

При тези данни, не се доказва наетите автомобили да са използвани във връзка с осъществяваната от дружеството стопанска дейност, респ. да са налице отчетени

приходи за дейността през 2018 г..

Следва да се има предвид, че разходите се признават за данъчни цели само ако са обвързани с приходите на дружеството, т. е. при калкулирането им в цената на предлаганите услуги. От дружеството не са декларирани и отчетени приходи, не са предоставени допълнителни документи относно престой, обект, начин на използване и др. за процесните автомобили, не са ангажирани фактури или фискални бонове за посоченото гориво в пътните листа. Ето защо, доколкото представените пътни листа и заповеди за командировка и то представени едва в хода на оспорването на РА по административен ред, като частни документи, не разполагат с материална доказателствена сила и не намират опора в други доказателствени източници, тяхното съдържание се преценява по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните свидетелстващи документи защитата срещу тяхната доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ досежно съдържанието /за разлика от официалните документи/, а е допустимо оспорване по реда на чл.193 ГПК относно авторството. В настоящото съдебно производство действително ответникът не е оспорил авторството на ангажираните от жалбоподателя частните документи /досежно положения подпис от конкретно лице/, но същите не доказват релевантните факти и обстоятелства, че разходите за наем са свързани с дейността на дружеството, тъй като не намират доказателствена опора.

Предвид това, съдът намира, че от „ХПП ГРУП“ ЕООД неправомерно са начислените разходи, свързани с договорите за наем на автомобили през 2018 г., поради което законосъобразно е извършено увеличение на С. на „ХПП ГРУП“ ЕООД за 2018 г. по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО със сумата в размер на 184 874.88 лв., представляваща осчетоводени разходи за наем на леки автомобили, като декларираната данъчна загуба в размер на 185 222,86 лв. се коригира на данъчна загуба в размер на 348,00 лв.

За 2022 г. осчетоводените разходи в размер на 741,30 лв. и отчетната стойност на продадените стоки 44 500,00 лв. формират разходите за 2022 г.- 45 241,30 лв. Декларираните разходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО са общо в размер на 45 241,30 лв. /44 500 лв.+741.30 лв./. Видно от изложеното до тук е, че представените документи съответстват на декларираните разходи и не се коригират. Декларирания финансов резултат е счетоводна печалба в размер на 49 633,70 лв., след преобразуване, ДФР е в размер на 0,00 лв. Преобразуването на данъчния резултат в намаление е вследствие на пренасяне на данъчна загуба в размер на 49 633,70 лв., но на дружеството е извършена ревизия, приключила с приобщен по делото РА №Р-22220422002063-091-001/01.11.2022 г., с който за периода 01.01.2021г.– 31.12.2021 г. за „ХПП Груп“ ЕООД е установена данъчна загуба в размер на 549,41 лв. Вследствие на това, при определяне на данъчния финансов резултат се приспада

загуба в размер на 549,41 лв., в резултат на което законосъобразно е определен ДФР за 2022 г. в размер на 49 084.29 лв. /49633.70 лв.- 549.41 лв/ и КД за внасяне в размер на 4 908,43 лв.

Във връзка с довода на жалбоподателя относно наличие на висящо производство пред ВАС, следва да се има предвид, че с Решение № 750/23.01.2026 г., постановено по административно дело № 5631/2024 г. на Върховния административен съд на Република България- Осмо отделение е оставено в сила Решение № 6156 от 19.10.2023 г., постановено по адм. дело № 1737/2023 г. по описа на Административен съд С.- град, поправено с Решение №2650 от 19.04.2024 г., постановено по адм. дело № 1737/2023 г. по описа на АССГ, с което е отхвърлена жалбата на „ХПП ГРУП“ ЕООД против Ревизионен акт /РА/ № Р-22220422002063-091-001/01.11.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция /ТД/ на Национална агенция за приходите- П., потвърден с Решение № 14 от 05.01.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ С. при Централно управление /ЦУ/ на НАП, с който спрямо „ХПП ГРУП“ ЕООД са установени: 1. Задължения по ЗДДС ведно с лихви за забава в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8000 лева за данъчен период м.12.2021 г. по фактура, издадена от „Млечен дол“ ЕООД, и 2. Данъчен финансов резултат по ЗКПО за 2021 г. „данъчна загуба“ в размер на 549,41 лева, в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2021 г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО със сума в размер на 40 000 лева, съставляваща данъчната основа на издадената от „Млечен дол“ ЕООД фактура.

С оглед изложеното, съдът намира, че РА е законосъобразен по отношение на определените допълнителни задължения за КД за 2018 г. 2020 г. и 2022 г., и начислените лихви за забава, а жалбата против него се явява неоснователна и като такава следва да се отхвърли.

При този изход на процеса на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение, което е своевременно претендирано. Съгласно чл.161, ал.1, ДОПК /изм. с ДВ бр.17/26 г./ на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правна помощ. В чл. 37, ал.1 ЗПП е регламентирано, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Съгласно чл. 24. (Изм. – ДВ, бр. 74 от 2021 г., в сила от 1.10.2021 г., бр. 53 от 2025 г. Сравнение с предишната редакция, в сила от 1.10.2025 г.) по административни дела възнаграждението за една

инстанция е от 200 до 300 лв. По административни дела с материален интерес възнаграждението е от 130 до 450 лв. Предвид фактическата и правна сложност на делото, материалния интерес и процесуална активност на юрисконсулта следва да се присъди в полза на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 лева или 102.26 евро.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 73 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ХПП ГРУП“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], подадена чрез управителя Х. Б. П., против Ревизионен акт /РА/ № Р-22220423007660-091-001/25.09.2024 г., издаден от Н. И. Б.- орган, възложил ревизията и Г. П. П.- ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 825/10.07.2025 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане в общ размер на 18 419.43 лв. /9417.71 евро/ и лихви в размер на 5 962.30 лева /3048.48 евро/.

ОСЪЖДА „ХПП ГРУП“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от Х. Б. П., да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 102.26 евро.

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

СЪДИЯ: