

# РЕШЕНИЕ

№ 8010

гр. София, 26.02.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 09.02.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **5204** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], и електронен адрес: [електронна поща], подадена чрез Н. Р. Г. в качеството му на управител, срещу Ревизионен акт № Р-22221023001679-093-001/29.12.2023 г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Д. Г. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 361/20.03.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С.. С оспорения ревизионен акт са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане в размер на 21 658,51 лв., лихви за забава в размер на 12 713,55 лв., както и лихва за забава в размер на 4 966,65 лв. за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

В жалбата са изложени твърдения, че РА е необоснован и незаконосъобразен, поради съществено нарушение на административнопроизводствените правила, в противоречие с материалноправните разпоредби и несъответствие с целта на закона. Поддържа се, че органът по приходите неправилно е начислил лихва за забава в размер на 4 966,65 лв., приемайки наличие на неправомерно упражнено право на данъчен кредит върху сумата от 35 400лв. по фактура № 7631 от 10.05.2022 г. за периода от 15.10.2022 г. до 15.12.2023 г. Излагат се доводи, че преобразуването на счетоводния финансов резултат с отчетените от дружеството разходи за амортизация на недвижими имоти като ДМА е извършено законосъобразно при приложение на чл. 58, ал.1 и чл. 59 от ЗКПО. Твърди се още, че активите са били използвани в дейността на дружеството от момента на покупката им до момента на продажбата и към датата на продажбата са били

въведени в експлоатация. Позовава се на съдебна практика на ВАС. Искането до съда е за отмяна на оспорения ревизионен акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Х., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира за присъждане на сторените по делото разноски, за което представя списък по чл.80 ГПК. Представя писмени бележки.

Ответникът - директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез юрк. П. оспорва жалбата изцяло, като претендира за законосъобразност на РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не се представлява и не изразява становище. По фактите.

През ревизирия период дейността на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД е покупко-продажба на инвестиционни имоти.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221023001679-020-001/24.03.2023 г., връчена на 09.05.2023 г. по електронен път, е възложена ревизия на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2022 г. и по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г., издадена от В. Т. Д. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП С.. Съгласно Заповед № З-ЦУ-622/23.03.2023 г. контролното производство е възложено при условията на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, въз основа на издадени от заместник изпълнителния директор на НАП и директора на ТД на НАП С. заповеди.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221023001679-092-001/23.10.2023 г. Срещу констатациите е подадено писмено възражение, прието за частично основателно. В частта по ЗДДС е предложен отказ на данъчен кредит в размер на 35 400,00 лв. по фактура № 7631/10.05.2022 г., издадена от „ЕУРО ДОРС“ ООД, с предмет аванс, поради липса на извършено плащане. Установено е, че в дневника за покупки е отразено кредитно известие № 7944/10.11.2023 г. към посочената фактура. Възражението относно установените задължения за корпоративен данък е прието за неоснователно.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по смисъла на чл. 120, ал. 2 ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения, както и искане до трето лице, по които са представени доказателства, описани в доклада. С протоколи от 23.10.2023 г. са приобщени и документи, събрани в производство по отношение на „ЕУРО ДОРС“ ЕООД.

След анализ на счетоводните документи ревизиращият екип е установил, че дружеството е завело придобити апартаменти, паркоместа и складови помещения по сметка 224 „Инвестиционни имоти“ и е начислявало амортизации по сметка 603 „Разходи за амортизации“. Органите по приходите са приели, че имотите представляват стоки, държани за продажба, и не са амортизируеми активи. Посочено е, че не са представени доказателства за използването им като инвестиционни – липсват договори за наем и отчетени приходи от наем.

На това основание, по реда на чл. 54, ал. 1 ЗКПО, не е признато намаление на финансовия резултат за начислените амортизации, както следва: за 2018 г. – 51 850,27 лв.; за 2019 г. – 57 182,39 лв.; за 2020 г. – 107 620,11 лв.; за 2021 г. – 39 342,27 лв. Определени са допълнителни задължения за корпоративен данък съответно: за 2018 г. – 5 185,03 лв.; за 2019 г. – 5 718,23 лв.; за 2020 г. – 10 755,25 лв. За 2021 г. декларираната данъчна загуба е намалена от 268 694,91 лв. на 229

352,64 лв. Начислени са и лихви за забава за 2018 г., 2019 г. и 2020 г.

Предвид изводите, че имотите са неамортизируеми активи, органите по приходите са приели, че при продажбата им не следва да се прилага чл. 66 ЗКПО. Поради това не са признати декларираните увеличения и намаления на финансовия резултат по чл. 66, ал. 1 и ал. 2 ЗКПО, съответно: за 2018 г. – 336 848,35 лв.; за 2019 г. – 102 605,87 лв.; за 2020 г. – 195 443,84 лв.; за 2021 г. – 142 266,68 лв.

По отношение на извършените корекции в частта по ЗДДС е установено, че по фактура № 7631/10.05.2022 г. с предмет „аванс“ е издадено кредитно известие № 7944/10.11.2023 г. към посочената фактура поради липса на извършено плащане от „ЕУРО ДОРС“ ООД. Фактурата е включена в отчетните регистри по ЗДДС – дневник за покупки на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД за данъчен период м. 09.2022 г., а кредитното известие № 7944/10.11.2023 г. е отразено в м. 11.2023 г. Вследствие на установеното е начислена лихва в размер на 4 966,65 лв. за периода от 15.10.2022 г. до 15.12.2023 г.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22221023001679-091-001/29.12.2023 г., издаден от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията, връчен по електронен път на 09.01.2024 г.

Същият е оспорен и потвърден с Решение № 361/20.03.2024 г.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, като съдът кредитира заключението на вещото лице в съвкупност с останалите доказателства по делото, като обективно и безпристрастно дадено и неоспорено от страните. Констатациите на вещото лице ще бъдат подробно разгледани по – надолу в решението.

По приложимото право.

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 издадената заповед 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 административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател.

В законоустановения срок по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило възражение срещу доклада. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА от органа по приходите. РА е връчен надлежно. По изложените съображения съдът приема, че не е

допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

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 приложен и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

С цел изясняване на спорните обстоятелства по делото съдът е назначил ССЕ със задачи поставени от пълномощника на жалбоподателя по делото. Освен, че е извършило анализ на представените документи по делото, вещото лице е изискало допълнителни такива от жалбоподателя. Съдът кредитира заключението на ССЕ частично, като съображенията относно възприетите части ще бъдат изложени по-долу в мотивите на решението.

1. По отношение на начислената лихва за забава в размер на 4 966,65 лв. за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит съдът споделя изводите на ревизиращия орган. Съгласно чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Съобразно чл. 115, ал. 2 от ЗДДС, известието се издава задължително не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство по ал. 1, а когато се издава за доставка, за която е издадена фактура с начислен данък за получено авансово плащане, в 5-дневен срок от датата на връщането, прихващането или уреждането по друг възмезден начин на авансово преведената сума за размера на върнатата, прихваната или уредената по друг възмезден начин сума.

Установява се, че фактура № 7631/10.05.2022 г., с предмет „аванс“, е включена в дневника за покупки на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД за данъчен период м. 09.2022 г., при липса на извършено плащане по същата. Липсата на реално осъществено авансово плащане е обусловила издаването на кредитно известие № 7944/10.11.2023 г. и сделката е развалена, което е отразено от дружеството м. 11.2023 г. До отразяване на кредитното известие жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в аванс, поради което правилно на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, ревизираното лице следва да бъде санкционирано с начисляване на лихва за периода на неправомерно ползваното право на приспадане на данъчен кредит по коригираната фактура, която е в размер на 4 966,65 лв. за периода от 15.10.2022 г. до 15.12.2023 г.

2. По отношение на ЗКПО съдът счита следното

Спорът по делото в разглежданата част се отнася до законосъобразността на непризнатите от органите по приходите данъчни амортизации, извършените във връзка с това преобразувания на счетоводния финансов резултат и определените допълнителни задължения за корпоративен данък и лихви.

Съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат се признават единствено годишните данъчни амортизации, определени по реда на глава осма от закона, като по силата на ал. 2 счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели. Счетоводният финансов резултат подлежи на увеличение със счетоводните амортизации, независимо от влиянието им върху годишния счетоводен резултат, поради което за целите на корпоративното облагане релевантна е единствено данъчната амортизация.

Безспорно е установено, че жалбоподателят е осчетоводил придобитите недвижими имоти като инвестиционни по сметка 224 „Инвестиционни имоти“, като за тях са начислявани счетоводни амортизации по сметка 603 „Разходи за амортизации“, впоследствие отнесени по сметка 611 „Разходи за основна дейност“. В резултат на това размерът на натрупаните разходи за амортизация са намерили отражение при формиране на счетоводния финансов резултат.

Режимът на данъчно амортизируемите активи е уреден в чл. 48 – 69 ЗКПО. Данъчно амортизируеми са само активите, изчерпателно посочени в чл. 48 ЗКПО, включително инвестиционните имоти (без земята). Законът не съдържа легална дефиниция на „инвестиционен имот“, поради което следва да се съобразят СС 40 и М. 40, съгласно които такъв е имот, държан с цел получаване на доход от наем или увеличение на стойността му, а не за използване в дейността или за продажба.

По силата на чл. 58, ал. 1 ЗКПО начисляването на данъчна амортизация започва от месеца на въвеждане на актива в експлоатация, като това обстоятелство следва да бъде документално обосновано и да е налице реална икономическа изгода от използването му. Съгласно СС 4 неупотребяваните в дейността активи се третираат като неамортизируеми.

От събраните доказателства се установява, че през периода 2018 г. – 2021 г. процесните имоти не са били използвани в дейността на дружеството. Не са представени договори за наем, нито са отчетени приходи от наем. Тези изводи се подкрепят от заключението на съдебно-счетоводната експертиза, съгласно което през проверявания период не са сключвани договори за наем и не са осчетоводявани приходи от отдаване под наем на процесните имоти. От представените синтетични хронологични ведомости за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. е установено единствено осчетоводяване на разходи на вода, електроенергия и топлинна енергия, без да е ясно за кой конкретен актив се отнася. За 2021 г. липсват осчетоводени разходи. Заключението е обосновано и неоспорено, поради което съдът го кредитира изцяло в тази му част. Съдът обсъди и свидетелските показания на М. Т., който сочи, че е организиран огледи и срещи с потенциални наематели и че имотите са били завършени и обзаведени. Свидетелят обаче не посочва конкретни сключени договори, наематели или реално получени плащания. Липсата на писмени договори и отчетени приходи означава, че само въз основа на тези показания не може да се приеме, че имотите са били използвани за получаване на доход.

При тези данни съдът приема, че не е доказано активите да са били въведени в експлоатация като източник на икономическа изгода през процесните години, поради което начисляването на данъчни амортизации е извършено при липса на материалноправните предпоставки.

Органите по приходите законосъобразно не са признали намаленията на финансовия резултат с начислените данъчни амортизации в размер на 51 850,27 лв. за 2018 г., 57 182,39 лв. за 2019 г., 107 620,11 лв. за 2020 г. и 39 342,27 лв. за 2021 г., като при данъчна ставка 10 % това е довело до определяне на допълнителен корпоративен данък съответно в размер на 5 185,03 лв. за 2018 г., 5 718,23 лв. за 2019 г. и 10 755,25 лв. за 2020 г. За 2021 г. вместо декларираната данъчна загуба в размер на 268 694,91 лв. е определена данъчна загуба в размер на 229 352,64 лв., съобразно непризнатата сума от 39 342,27 лв. Върху допълнително установените задължения за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. са начислени и лихви за забава в размер съответно на 2 616,35 лв., 2 159,45 лв. и 2 971,10 лв.

Съдът приема, че процесните недвижими имоти представляват неамортизируеми активи по смисъла на ЗКПО, тъй като по съществу си са активи (стоки), държани за продажба. Поради това неправилното им квалифициране като данъчно амортизируеми не обуславя приложение на чл. 66 ЗКПО при последващата им продажба.

Разпоредбата на чл. 66 ЗКПО урежда преобразуването на счетоводния финансов резултат във

връзка с данъчно амортизируемите активи, като целта е да се премахнат разликите между счетоводното и данъчното им третиране. Същата следва да се тълкува в цялост, като намаление на данъчния финансов резултат по ал. 2 е допустимо единствено при наличие на предпоставките по ал. 1.

При липса на надлежно отчетен счетоводен приход или разход, свързан с данъчно амортизируем актив, не възниква право на данъчно признаване по реда на тази разпоредба. В случай че данъчно задълженото лице е намалило данъчния финансов резултат по ал. 2, то следва предварително да е увеличило счетоводния финансов резултат с балансовата стойност на продадения актив, като при неизпълнение на това изискване намалението е неправомерно.

С оглед на тези изводи съдът преценява и извършеното от органите по приходите преобразуване на финансовия резултат при продажбата на процесните имоти. Установява се, че счетоводният финансов резултат е увеличен със счетоводната балансова стойност и намален с данъчната стойност на активите в размер на 336 848,35 лв. за 2018 г., 102 605,87 лв. за 2019 г., 195 443,84 лв. за 2020 г. и 142 266,68 лв. за 2021 г., като това преобразуване е съобразено с материалния закон и с действителния характер на имотите като активи, държани за продажба.

Горният правен анализ обуславя извод за неоснователност на жалбата.

По разноските:

Предвид заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и с оглед изхода на делото, същото се явява основателно, поради което и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. изр. трето ДОПК, вр. чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 230,08 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

## РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], и електронен адрес: [електронна поща], срещу Ревизионен акт № Р-22221023001679-093-001/29.12.2023 г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Д. Г. И. – ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 21 658,51 лв., лихви за забава в размер на 12 713,55 лв., за 2018 г., 2019 г., 2020 г., 2021 г., както и лихва за забава в размер на 4 966,65 лв. за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит. потвърден с Решение № 361/20.03.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С. като неоснователна.

**ОСЪЖДА** „ЕН ДЖИ ГРУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 230,08 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: