

# РЕШЕНИЕ

№ 7631

гр. София, 24.02.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в**  
публично заседание на 09.12.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **10846** по описа за **2023** 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 жалба на „СОФРОСТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от В. Б., в качеството му на управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220622004807-091-001 от 18.04.2023 г., издаден от С. А., на длъжност началник сектор в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) В. – орган, възложил ревизията, и А. С., на длъжност гл. инспектор по приходите в ТД на НАП В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1441/10.10.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) при Централно управление на НАП - С..

С жалбата се оспорва установено с РА задължение общо в размер на 63 0125,87 лв. за ревизирани периоди, както следва: за 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. - за корпоративен данък, и за 01.12.2021 г. - 31.12.2021 г. - за данък върху добавената стойност. Жалбоподателят счита, че така извършеното данъчно облагане противоречи на основни принципи и механизми, в съответствие с които функционира данъкът върху добавената стойност. Твърди се, че от писмените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство и които са неразделна част от процесния ревизионен доклад, не се установява по несъмнен начин наличие на основания за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК. Не са събрани доказателства, които по несъмнен начин да установяват прехвърляне на собствеността на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Не се установява наличие на данъчно събитие, което да е основание за начисляване на ДДС по сделки за продажба на стоки, респективно да е налице основание за отчитане на приходи от продажби по реда на Закона за

счетоводството и Закона за корпоративното подоходно облагане. В тази връзка се сочи нарушение на принципите на законност, обективност и служебно начало съдържащи се в ДОПК и приложими към цялото ревизионно производство.

Жалбоподателят твърди, че бракуваните стоки са налични в склад и се водят счетоводно задбалансово. Предоставени били счетоводни разпечатки за данъчен периода м. 12.2021 г. Органите по приходите се убедили на място в склада, че бракуваните стоки са налични и не са предмет на търговски продажби. В тази връзка се излага становище, че не са установени данни за укрити приходи и незаконосъобразно е определена данъчната основа на извършени последващи доставки, на основание чл.122, ал. 4 от ДОПК.

На следващо място, се сочи, че дори да се приеме, че основателно е приложена данъчна ставка спрямо данъчна основа, определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, то в случая не е направен какъвто и да е задължителен анализ на обстоятелствата, изброени в чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Иска се отмяната на РА в цялост.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. И., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира разноски в размер на заплатена държавна такса и възнаграждение за вещо лице.

Ответникът – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., се представлява по делото от юрк. А. – П., която оспорва жалбата и счита, че следва да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана с аргументи, изложени в РА и потвърждаващото го решение на директора на ДОДОП – С.. Претендира присъждане на разноски по списък.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител в производството и не излага становище по жалбата.

Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220622004807-020-001 от 21.09.2022 г., издадена от С. С. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., е възложено извършването на ревизия на „СОФРОСТ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за период от 01.03.2021 г. до 31.03.2021 г. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 05.10.2022 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизия, който изтича на 05.01.2023 г. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22220622004807-020-002 от 05.01.2023 г., издадена от органа, издал първоначалната ЗВР, е продължен срокът за извършване на ревизията до 02.03.2023 г. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 113, ал. 3 от ДОПК със Заповед № Р-22220622004807-020-003 от 13.01.2023 г. е разширен обхватът на ревизията, като по ЗДДС е добавен данъчен период от 01.12.2021 г. до 31.12.2021 г., както и са включени задължения на дружеството за корпоративен данък за 2021 г.

С. С. А. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП - С., издадена във връзка със Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад РД № Р-22220622004807-092-001 от 16.03.2023 г., връчен по електронен път на 17.03.2023 г. Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22220622004807-091-001/18.04.2023 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от С. С. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“

при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 20.04.2023 г.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени пет искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността, притежавани транспортни средства и недвижими имоти, лицензи и други. От „СОФРОСТ“ ЕООД са изискани и доказателства във връзка с бракуването на активи през периода, както и инвентаризационни описи за наличните активи към 28.02.2021 г. и към 31.12.2015 г. Представените документи и писмени обяснения са подробно описани в констативната част на РД. Установено е, че през ревизирания период дружеството е извършвало търговия на дребно с части и принадлежности за автомобили. Едновременно с това е констатирано и обстоятелството, че ревизираното лице е финансирало дейността си посредством генерираните приходи, както и посредством предоставени от собственика средства, отразени по кредита на сметка 499 „Други кредитори“ на оборотната ведомост. Към 31.12.2021 г. последните са в размер на 2 911 854, 66 лв., а съгласно представените счетоводни справки за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. по кредита на сметка 499 са осчетоводени суми в размер на 256 458.55 лв.

Предвид гореизложеното и с цел установяване произхода на предоставените от страна на В. В. Б. средства е извършена насрещна проверка на същия, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-2222042 3022958-141-001/10.03.2023 г. Съгласно констатациите на последния от представляващия дружеството не са представени изисканите му по реда на ДОПК документи и писмени обяснения.

С Протокол №1456586/02.02.2023 г. е документирано извършено посещение на адрес: [населено място]. [улица], където от ревизиращите са прегледани първичните счетоводни документи и регистри на „СОФРОСТ“ ЕООД.

Органите по приходите са приобцили и доказателства, събрани в хода на извършено предходно контролно производство на жалбоподателя, възложено във връзка с УИН №П-22220622020539.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения и за начисляване на лихви, както следва:

В частта по ЗДДС:

Констатирано е, че през м. 04.2021 г., съгласно Заповед № 3/13.03.2021 г. на управителя В. В. Б., счетоводно е извършено бракуване на стоки в размер на 2 443 169.01 лв. От ревизиращите е посочено, че видно от представените от жалбоподателя счетоводни регистри, за периода се установява, че от „СОФРОСТ“ ЕООД е кредитирана сметка 304 „Стоки“ на оборотната ведомост със сума в размер на 2 443 169.01 лв. срещу дебитиране на сметка 699 „Извънредни разходи“ със същата сума. Счетоводното записване е извършено на 30.04.2021 г.

С цел установяване на основанието за така извършеното бракуване от жалбоподателя са изискани

документи и писмени обяснения. От „СОФРОСТ“ ЕООД освен копие от горещитираната заповед не са ангажирани други доказателства във връзка с брака. От дружеството не е представена дори аналитична отчетност на сметка 304 „Стоки“, а е приложена информация за наличностите на стоките по години, за която обаче е установено, че се различава съществено от данните публикувани в годишните финансови отчети в ТР. Констатираните разминавания са подробно описани по суми на стр. 4 от РД.

С оглед изложеното е разширен обхватът на ревизията и от жалбоподателя отново са изискани документи и писмени обяснения във връзка с така констатираните факти и обстоятелства. От „СОФРОСТ“ ЕООД са представени писмени обяснения, в които управителят на дружеството декларира, че бракуваните стоки се водят задбалансово, което не кореспондира с дадените писмени обяснения в хода на извършеното предходно контролно производство на лицето, където е посочено, че авточастите не са бракувани и същите са налични към 01.12.2022 г. Същевременно органите по приходите са констатирани, че в представената оборотна ведомост към 31.12.2021 г. началното дебитно салдо по сметка 304 е в размер на 2 994 404,06 лв., а крайното дебитно салдо е в размер на 781 972.73 лв. Оборотите по дебита на сметка 304 за периода са в размер на 2 447 282.62 лв., а по кредита в размер на 4 659 714,55 лв.

При така установената фактическа обстановка е прието от ревизиращите, че от страна на ревизираното лице не са ангажирани доказателства, обосноваващи каква е причината за бракуването на стоките, от кого и къде са бракувани същите, как е осъществено бракуването на стоките и по чия вина се бракува стоката. От органите по приходите е заключено още, че чрез отписването на стоките чрез брак се прикриват нерегламентирани продажби на авточасти, поради което е направен извод, че за „СОФРОСТ“ ЕООД са налице обстоятелствата по чл. 122. ал. 1, т. 2 от ЗДДС, а именно налице са данни за укрити приходи или доходи. В подкрепа на изложеното е посочено и обстоятелството, че през ревизираните периоди е налице финансиране от страна на представляващият дружеството отразено по кредита на сметка 499 на оборотната ведомост, като за предоставените парични средства не е установен произходът.

С оглед изложеното и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на „СОФРОСТ“ ЕООД е изготвено и връчено Уведомление изх. № Р-22220622004807-113-001/18.01.2023 г., с което дружеството е информирано, че поради установени обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 основата за облагане по ЗДДС и по ЗКПО за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК, като едновременно с това му е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище. В указания от органите по приходите 14-дневен срок от жалбоподателя не са представени документи, нито са приложени писмени обяснения относно процента надценка, с който дружеството работи. Въпреки това ревизиращите са съпоставили стойността на продадените стоки през 2021 г., изписани по сметка 304 в размер на 2 216 545,54 лв. с отчетените от дружеството приходи от продажби на стоки в размер на 2 424 835,88 лв. за същия период и са установили, че средният процент надценка, с който работи „СОФРОСТ“ ЕООД, е 9.39 %. Горното се потвърждава и от предоставените писмени обяснения в хода на извършено предходно контролно производство на дружеството, при което управителят декларира, че надценката, с която работи дружеството, е между 8-10%. Така предвид липсата на данни за налични стоки в размер на 2 443 169.01 лв. към 31.12.2021 г. или същите да са реално бракувани е прието, че авточастите са реализирани на пазара, без да е отчетен приход от продажбата, съответно да е начислен дължимият ДДС. В тази връзка ревизиращите са определили продажна стойност на стоките в размер на 2 672 582,58 лв. /при надценка от 9.39% и отчетна стойност в размер на 2 443 169.01 лв./ и е начислен ДДС в размер на 534 516.52 лв., при данъчна основа в размер на 2 672 582,58 лв.

В частта по ЗКПО:

Въз основа на констатациите, направени в частта по ЗДДС, и с оглед установените обстоятелства за укрити приходи от продажба на стоки органите по приходите са приели, че основата за облагане с корпоративен данък за 2021 г. също следва да бъде определена по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК.

Така от ревизиращите е констатирано, че за данъчен период 2021 г. от „СОФРОСТ“ ЕООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2206И0167958/27.06.2022 г., с която е декларирана данъчна печалба в размер на 5 536,41 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя с укритите приходи от продажба на стоки в размер на 2 672 582,58 лв., определени при надценка в размер на 9.39% и отчетна стойност на изписаните стоки в размер на 2 443 169,01 лв., е определен данъчен финансов резултат за периода данъчна печалба в размер на 234 949.98 лв., съответно е определен дължим корпоративен данък за периода в размер на 23 495.00 лв. При формиране на данъчния финансов резултат органите по приходите са съобразили и отчетната стойност на изписаните стоки и същата е включена в установените разходи за 2021 г.

РА е оспорен по административен ред, в резултат от което жалбата е отхвърлена като неоснователна с Решение № 1441 от 10.10.2023 г. на директора на ДОДОП С.. Органът излага мотиви, че в случая е доказано и обосновано основанието за провеждане на ревизията по особения ред на чл. 122 - 124 от ДОПК с обстоятелството, че ревизираното лице е бракувало стоки в размер на 2 443 169,01 лв. през м. 04.2021 г., като не представя данни за основанието за това, как са бракувани, нито за наличността на стоките, както и къде се съхраняват. Направена е констатация от органа, че в случая безспорно се установяват липси на стоки в размер на 2 443 169,01 лв., водещи до извода за укрити приходи от продажбата на същите. В подкрепа на това твърдение директорът на ДОДОП С. се е позовал и на обстоятелството, че в хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя не са представени изискваните му по реда на ДОПК аналитични регистри, от които да се види кога са заприходени стоките, от какъв вид са същите, кога са изписани и други относими обстоятелства. В допълнение липсата на доказателства за произхода на предоставените през периода парични средства от страна на представляващия дружеството и отказът на същия да съдейства и предоставя документи на ревизиращите отново водят до извода, че се касае за укриване на продажби, приходът от които не е отчетен по законен път. В тази връзка се сочи, че няма данни откъде В. Б. да е разполагал с тези средства и стоката е бракувана счетоводно именно през период, когато на лицето е извършвано контролно производство и когато би могло да бъде установена нейната фактическа липса. Наред с изложеното е допълнено, че от страна на жалбоподателя не са представени и документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, както и не е установено водена ли е счетоводна отчетност съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството при положение, че от дружеството не са ангажирани всички счетоводните регистри за периода, а представените такива не дават възможност да се извършва във всеки отделен момент съпоставка на фактическата със счетоводната наличност, както и да се осъществява контрол върху продажбите на ревизираното лице, още повече че предоставените данни за наличността на стоките в края на всеки един отделен отчетен период не кореспондират и с информацията, подадена в ГФО към ТР. В тази връзка е направен извод, че органите по приходите са обосновавали наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, като са положили всички необходими усилия да установят фактите и обстоятелствата от значение за установяване на задълженията на лицето - до „СОФРОСТ“ ЕООД са изготвени пет ИПДПОЗЛ, в отговор на които от жалбоподателя са приложени частични документи, извършено е посещение и преглед на счетоводството на дружеството, но отново не е установено каква е причината за така взетите от дружеството записи по сметки 304 и 699.

В хода на административното обжалване решаващият орган е иницирал извършването на

инвентаризация, която да установи налични ли са към момента бракуваните през м. 04.2021 г. стоки на обща стойност 2 443 169,01 лв., както твърди самото ревизирано лице в жалбата пред настоящата инстанция. Видно от съставения доклад № 0-22220023144877-ПРО-ОО 1/03.08.2023 г., стоките, предназначени за брак се съхраняват от „СОФРОСТ“ ЕООД в две отделни помещения, находящи се кв. П. и към 01.08.2023 г. от органите по приходите е установено, че същите са в размер едва на 187 610,00 лв. Същевременно съгласно представената от управителя на дружеството декларация другата част от стоката, без да е уточнено нейното количество и стойност, е изхвърлена поради липса на място за нейното съхранение. Не са дадени обяснения обаче кога е станало това, къде и от кого е изхвърлена стоката, нито са налице документи, удостоверяващи горните констатации. Направен е извод, че в случая се касае за безспорно установена липса на стоки в размер на 2 443 169,01 лв., за която от страна на „СОФРОСТ“ ЕООД не са ангажирани никакви доказателства за това как е бракувана стоката, на база на какви документи, кога, на какво основание и други относими обстоятелства.

За да достигне до извода, че РА е законосъобразен и обоснован, органът е приел, че размерът на основата за облагане с корпоративен данък за 2021 г. и с ДДС за м. 12.2021 г. е определена правилно и законосъобразно, съобразно с размера на приходите, които са укрити чрез недекларирани продажби на стоки, на база на подадената информация към НАП със справките-декларации по ЗДДС и отчетните регистри към същите, като е съобразена и надценката използвана от самото ревизирано лице. Съобразени са и разходите за покупката на стоките, представляващи укрити продажби.

С тези мотиви РА е потвърден от ответния административен орган.

Решението е връчено на ревизираното лице на 11.10.2023 г. по електронен път съгласно представено удостоверение за активиране на електронна препратка към електронното съобщение.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба до Административен съд София-град, с която се възразява срещу определения корпоративен данък за 2021 г. и за ДДС за м.12.2021 г.

В хода на съдебното производство е ангажирано доказателствено искане от жалбоподателя за изготвяне на съдебно-счетоводна експертиза по делото, която е допусната от съда с протоколно определение от открито съдебно заседание от 20.02.2024 г. с поставени въпроси, както следва:

- В какъв размер е сумата на наличните стоки в „СОФРОСТ“ ЕООД по счетоводни данни към 31.12.2020 г. и съответно към 31.12.2021 г.

- Каква е сумата на данъчните основи на счетоводно отчетените продажби на стоки през м.12.2021 г. и какъв е размерът на начисления ДДС върху тези продажби?

По делото е прието заключение, представено от вещото лице С. К., което не е оспорено от страните. Същото е изготвено професионално и безпристрастно с оглед квалификацията на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото, поради което се кредитира от настоящия съдебен състав.

Съгласно заключението, от оборотна ведомост на „СОФРОСТ“ ЕООД, за периода м. 01 – м. 12.2021 (на лист 106) се вижда салдото на сметка Стоки в началото на периода в размер на 2 994 404,66 лева и в края на периода в размер на 813 186,79 лева. За тези описани наличности не са приложени инвентаризационни описи към 31.12.2021 г. с подписи от МОЛ на обекта и справката в този контекст има само информационен характер. От счетоводна програма не се вижда заведена аналитичност на сметка 304 Стоки за всеки отделен обект, като не може да се проследи и движението между обектите. Т. движение не може да се проследи, поради непредоставени справки на движението на стоките.

Съгласно констативната част на заключението, вещото лице е установило множество несъответствия в счетоводното описване на наличностите стоки, съответно на бракуваните стоки. В тази връзка е установено, че в приложение № 1 на лист 139 от делото е описано, че посочени в счетоводна справка от № 18 до № 6097 стоки в размер на 2 443 169,01 лева трябва да бъдат бракувани, а тези счетоводни справки са неприложени от жалбоподателя. В същото време в приложение № 2 е описана счетоводна справка от № 17 до номер 7679, като показващи

наличност в размер на 781 972,70 лева. В тези две приложения са описани счетоводни справки с едни и същи номера (повтарящите се номера в двете приложения), като в едната справка с тези номера се описват бракувани стоки, а в другото приложение със същите повтарящи се номера са посочени налични стоки. Следователно едни и същи стоки са едновременно описани в счетоводните записи на дружеството жалбоподател като подлежащи на бракуване към 31.03.2021 г. съгласно заповед на управителя, както и като налични към 31.12.2021 г.

На следващо място, на лист 174 е приложена справка наличности на стока на „СОФРОСТ“ ЕООД с изброени артикули, чийто сбор от стойности на втората страница (лист 173 гръб ) е в размер на 781 972,72, като тази справка е без дата. При проверка на сбор от стойностите в тази справка същият е в размер на 8 243,42 лева, а не както е описан в размер на 781 972,72 лева.

По отношение на справките за материални наличности експертът е посочила в съдебно заседание на поставен въпрос от адв. И., че справките, представени от жалбоподателя, не са наименувани и не съдържат пояснение към кой момент са отразените в тях данни, каквото е изискването на счетоводната отчетност, съгласно заявеното от вещото лице. На следващо място е посочено, че предвид това че са представени по делото различни оборотни ведомости с различни стойности по сметка 304 Стоки, като няма последователност, за да се проследи движението в тях, не може да се отговори в какъв размер са бракуваните стоки.

Приетото по делото заключение на съдебно-счетоводната експертиза ще бъде обсъдено по-долу в мотивите на настоящото решение.

**При така изложената фактическа обстановка съдът приема от правна следното:**

**По допустимостта на жалбата:**

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред, което представлява задължителна положителна процесуална предпоставка за оспорване по съдебен ред, и от лице с право и интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато, поради което жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

**По същество на спора:**

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, при разглеждане на жалба срещу ревизионен акт съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА № Р-22220622004807-091-001/18.04.2023 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от С. С. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията.

С РА на „СОФРОСТ“ ЕООД са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 534 516,52 лв. за данъчен период м. 12.2021 г. и е определен корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 22 941,36 лв. за данъчен период 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г., като са начислени и следващите се лихви в размер общо на 72 388,75 лв.

РА е издаден от органи по приходите към ТД на НАП В., на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, съгласно който правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор, като правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8. Възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., въз основа на Заповед № 3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП Г. Д. и Заповед № 3-ЦУ-1676 от 20.09.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП З. Г., с

които са посочени длъжностни лица, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност на органи по приходите по чл. 7 и чл. 8 от ДОПК. Със Заповед № ЗЦУ-ОПР-22/22.08.2021 г. и Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2022 г. на изпълнителния директор на НАП са оправомощени зам. изпълнителният директор на НАП Г. Д. и зам. изпълнителният директор на НАП З. Г. с функцията да посочват конкретните длъжностни лица съгласно последното изречение. Съгласно приложение към Заповед № ЗЦУ-1676 от 20.09.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, по отношение на ревизионното производство със задължено лице „СОФРОСТ“ ЕООД е определена като компетентна да извърши ревизията ТД на НАП В.. В Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. е посочена като орган, оправомощен по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, С. А. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., а в Заповед № ЗЦУ-753 от 05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП са определени органи по приходите - С. А. и А. С., на длъжност главен инспектор по приходите, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Представен е доклад на зам. изп. директор на НАП П. Д. относно необходимостта за издаване на заповеди по чл. 12, ал. 6 от ДОПК, във връзка с чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, с които се определят служители от една ТД на НАП да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които компетентна е друга ТД на НАП. Като съобрази постановеното с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II колегия и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г., ОСС на ВАС, I и II колегия, съдът намира оспорвания РА за издаден от компетентен орган, съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, при спазване на очертаната в закона компетентност.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120, ал. 1 от ДОПК - РА е мотивиран с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид на задължението, основание, период и размер. Същият е мотивиран и с подробно изложените констатации в РД, който е неразделна част от него на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава, както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл. 28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършването ѝ по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, след надлежно удължаване на срока за това с горепосочените заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия. РД е издаден от ревизиращия екип в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК.

Спазени са специалните изисквания на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, като до ревизираното лице е изпратено Уведомление № Р-22220622004807-113-001/18.01.2023 г., с което е уведомено, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 – 124а ред, като едновременно с това му е предоставен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище в размер на 14 дни.

#### **По материалната законосъобразност на акта:**

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК,

в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК.

В конкретния случай, съгласно Уведомление № Р-22220622004807-113-001/18.01.2023 г., с което дружеството е уведомено, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 – 124а ред, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че през 2021 г. от дружеството са отчетени разходи за бракуване на стоки, за което не са представени достатъчно доказателства относно основанието за това. Поради това за същите стоки се приема, че са реализирани и за тях не са отчетени приходи, което представлява обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи, поради което основата за облагане с корпоративен данък за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. и за ДДС за периода 01.12.2021 г. - 31.12.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

За да извърши проверка за законосъобразност на РА, на първо място съдът следва да провери доказано ли е основанието за извършване на ревизията по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК.

Съгласно нормата на чл. 28, ал. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи от липси и брак на материални запаси. С чл. 28, ал. 3 от ЗКПО са определени разходите, за които не се прилага ал. 2 от същата разпоредба, а именно когато разходите се дължат на: 1. непреодолима сила; 2. технологичен брак или промяна на физико-химичните свойства, установени с нормативен акт или с фирмени стандарти, когато не е налице нормативен акт, и в обичайните за съответната дейност размери; 3. изтичане срока на годност съгласно нормативен акт или фирмени стандарти, когато не е налице нормативен акт, и в обичайните за съответната дейност размери; 4. липси на стоки, произтичащи от търговска дейност в обекти, в които клиентите имат пряк физически достъп до предлаганите стоки, в размер до 0,25 на сто от размера на нетните приходи от продажби на съответния търговски обект. За да бъдат признати за данъчни цели обаче посочените в чл. 28, ал. 3 от ЗКПО разходи следва да бъдат документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО. По аргумент от чл. 10, ал. 1 ЗКПО, за да е приложима хипотезата на чл. 28, ал. 3, т. 2 и 3 от ЗКПО, е необходимо бракът на стоки да се документира с първичен счетоводен документ, съпътстван с други документи, доказващи връзка между бракуваното количество, определената партида стоки и причината за това.

В хода на ревизията е установено, че съгласно оборотна ведомост за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г., предоставена в хода на настоящата ревизия, началното салдо на сметка 304 Стоки е 2 994 404,66 лв., оборотите по дебита са 2 447 282,62 лв., оборотите по кредита са 4 659 714,55 лв., а крайното дебитно салдо по сметката е 781 972,73 лв., т.е. има изписване на стоки общо през 2021 г. в размер на 4 659 714,55 лв., от които 2 216 545,54 лв. отчетна стойност на продадените стоки и 2 443 196,01 лв. отчетна стойността на бракуваните стоки.

Същевременно в обяснителна записка, предоставена от управителя на дружеството заедно с описаните по-горе документи по ИПДПОЗЛ № Р-22220622004807-040-001/29.09.2022 г., е посочено, че авточастите не са бракувани и към 01.12.2022 г. са налични.

Установено е, че със заповед на управителя на дружеството жалбоподател от 13.03.2021 г. е наредено да се бракуват стоките по счетоводни данни към 31.12.2015 г. В заповедта не са посочени конкретно стоките по вид, количество, година на производство или на закупуване, произход, липсва каквато и да е индивидуализация на същите. На следващо място, не е посочено основанието за бракуването им.

Не са представени протоколи за бракуване на стоките, които да съдържат необходимата

конкретизация на бракуваните стоки, не се установява връзката между бракуваното количество от определен вид и определена партида закупени стоки. Операцията не е документирана с първични счетоводни документи, съпътствани с други документи, доказващи причината за брака. Не са представени доказателства, съгласно които да бъде направен извод, че търговецът разполага с документи, от които да е видна връзката между така съставените протоколи за брак и причините за бракуване на стоките. Признатият от закона брак на материални активи не може да бъде произволен, а следва да се дължи на някое от посочените в чл. 28, ал. 3 от ЗКПО основания, за да бъде признат за данъчни цели.

На следващо място, не се доказва фактическото унищожаване на стоките. При липса на данни за партида, дата на производство и срок на годност на закупената и впоследствие бракувана стока - не е доказана връзката между определена партида стоки и бракуваното количество от същите.

В този смисъл констатациите на ревизиращия екип се потвърждават от заключението на назначената по делото ССЧЕ. Установени са множество несъответствия при завеждане на стоките в оборотните ведомости. Не е представена хронология, за да се проследи крайно и начално салдо на наличните стоки. Едни и същи стоки са едновременно описани в счетоводните записи на дружеството жалбоподател като подлежащи на бракуване към 31.03.2021 г. съгласно заповед на управителя, както и като налични към 31.12.2021 г. На лист 174 е приложена справка за наличности на стока на „СОФРОСТ“ ЕООД с изброени артикули, чиито сбор от стойности на втората страница (лист 173 гръб) е в размер на 781 972,72, лв., докато вещото лице е установило сбор от стойностите в тази справка в размер на 8 243,42 лева.

По делото се установява, видно от представените писмени доказателства и от сведенията, дадени от вещото лице, че справките за материални наличности, представени от жалбоподателя, не са наименувани и не съдържат пояснение към кой момент са отразените в тях данни, каквото е изискването на счетоводната отчетност. На следващо място, представени са по делото различни оборотни ведомости с различни стойности по сметка 304 Стоки и без посочена дата, като няма последователност, за да се проследи движението в тях. Освен това е безспорно установено, че жалбоподателят не е представил аналитична счетоводна отчетност по видове стоки, за да се проследи тяхното завеждане и изписване от счетоводството на жалбоподателя, съответно да се извърши съпоставка какво количество е продадено, както е бракувано и какво е налично в складовете на дружеството.

С оглед на всичко гореизложено настоящият съдебен състав намира, че не е спазено изискването за документална обосновааност за брак на стоките. Предвид това е обоснован изводът на органите по приходите, че не може да се приеме за доказано бракуването на стоки на стойност 2 443 169,01 лв. съгласно заповед на управителя за бракуване на стоки и извършено счетоводно записване в счетоводната справка по сметка 304 Стоки, съответно тази сума не може да бъде призната като разход за данъчни цели.

Горното се потвърждава и след извършена проверка на място в хода на административното производство по обжалване на РА, при която е направено контролно преброяване на подлежащите на бракуване стоки. Съставен е Протокол за извършена проверка № 0476020 от 01.08.2023 г. (на л. 8 – 10 от делото), съгласно който на място в обект на „СОФРОСТ“ ЕООД в кв. П., стопанисван въз основа на договор за наем, в мазе (180 кв.м.) и отделно помещение (40 кв.м.) на стелажи, в кашони и насипно, са установени бракувани стоки – радиатори, кранове за парно, филтри и др. В отделна пристройка към сградата (около 30 кв.м.) били съхранявани други авточасти, предназначени за бракуване. Извършено е физическо преброяване на стоките, предназначени за брак, при което е направен опис на същите с посочени данни за вида, количеството и доставна цена с ДДС по данни на управителя на дружеството. Установено е, че предназначенията за брак стоки в количество от 3 867 бр. е на стойност по доставна цена от 187 610 лв. с ДДС.

Видно от последното, процесните стоки, които са били предназначени за брак, не са били бракувани, а се складират в обекти на дружеството жалбоподател, установеното количество и общата им стойност обаче се различават драстично от сочената от управителя на дружеството в

размер на 2 443 169,01 лв. В тази връзка настоящият съдебен състав намира за неоснователно и недоказано възражението на управителя на „СОФРОСТ“ ЕООД, че установените липси на стоки не се дължат на продажбата им, от което е реализиран недеклариран приход, тъй като същите били налични в склада му.

Гореизложеното води до извод, че цялата налична стока е реализирана през 2021 г., без да бъдат отчетени приходи, което обосновава извод, че законосъобразно органите по приходите са преминали към определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък и с ДДС по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 19 от ЗКПО, данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба, а данъчният период за определяне на корпоративния данък е календарната година (чл. 21, ал. 1 от с.з.).

За определяне на данъчната основа по ЗКПО ревизиращите са взели предвид, че през данъчния период 2021 г. са изписани стоки като разход, отчетени като брак, на стойност 2 443 169,01 лв., които са предмет на документално необоснован брак, към която стойност са приложили среден процент на надценка, определена въз основа на продадените през 2021 г. стоки, която е в размер на 9,39 %. Същата съвпада с типичната за дружеството търговска надценка по данни от управителя на същото. Получената стойност е включена при определяне на финансовия резултат на дружеството, като е получен данъчен финансов резултат печалба в размер на 234 949,98 лв., въз основа на което е определен корпоративен данък в размер на 23 495,00 лв. в резултат от приложена данъчна ставка от 10 на сто, както предвижда чл. 20 от ЗКПО. Установен е корпоративен данък за довносяне в размер на 23 195 лв. Следва да се отбележи, че при формиране на данъчния финансов резултат органите по приходите са съобразили и отчетната стойност на изписаните стоки и същата е включена в разходите за 2021 г.

Съдът намира, че въз основа относимите към определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 от ДОПК обстоятелства органите по приходите са изчислили дължимия корпоративен данък, като са приложили към определената данъчна основа, която представлява данъчна печалба, законоустановения процент на данъчната ставка за съответния данъчен период. В тази връзка приема, че РА в частта на установени задължения по ЗКПО е законосъобразен и обоснован.

В частта по ЗДДС аналогично е прието от органите по приходите, че установените липси на материални активи – авточасти, за които не е доказано, че са били бракувани, са реализирани в страната в резултат от извършени облагаеми доставки на стоки, за което на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС ревизираното лице е следвало да начисли данък.

Съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като:

1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;
2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период;
3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

На основание чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. Данъчното събитие, на основание ал. 2 от с.з., възниква на датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго право на разпореджане със стоката като собственик, или на датата, на която услугата е извършена, тоест на датата на извършване на облагаема доставка на стоки или услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В настоящия случай приложим е чл. 6, във вр. с чл. 5 от ЗДДС, предвид това че се касае за доставка на авточасти.

Съгласно чл. 26, ал. 1 от ЗДДС, данъчна основа по смисъла на този закон е стойността, върху която се начислява или не се начислява данъкът в зависимост от това, дали доставката е облагаема, или освободена, а разпоредбата на ал. 2 предвижда, че данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, без данъка по този закон.

В случая органите по приходите са определили данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК по отношение на недекларираните облагаеми доставки, като са обложили с данъчна ставка от 20 на сто съгласно чл. 67, ал. 1 от ЗДДС горепосочената стойност на установените изписани като разход поради брак стоки, след прилагане на търговска надценка от 9,39 %. Правилно е извършено облагането с ДДС, предвид това че възнаграждението на търговеца е продажната цена на стоката, тоест отчетната стойност плюс търговската надценка. Законосъобразно е очертан данъчният период, за който е определено задължението по ЗДДС – м. 12.2021 г.

Предвид всичко гореизложено и с оглед извода, че не е доказано по надлежния ред с първични счетоводни документи, че изписаните от счетоводството на дружеството жалбоподател стоки – авточасти, са бракувани, съдът намира за правилен и законосъобразен подхода на ревизиращите органи за облагането им по ЗКПО и ЗДДС, съответно с корпоративен данък и ДДС, като реализирани чрез извършени от жалбоподателя доставки на стоки, от които е формирана недекларирана печалба. Правилно и законосъобразно въз основа на наличните в счетоводството на жалбоподателя данни е определена данъчната основа за законово определения данъчен период съответно календарната 2021 г. и м. 12.2021 г., като е приложена спрямо нея предвидената в материалния закон данъчна ставка. Следователно правилно е определен дължимият от „СОФРОСТ“ ЕООД данък по ЗКПО и по ЗДДС.

При този извод и предвид акцесорния характер на задълженията за лихви по чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания правилен и законосъобразен е РА и в частта на установените лихви за забава.

***По разностите в производството:***

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 6, вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 14 595,03 евро или 28 545,40 лева.

***Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав***

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „СОФРОСТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22220622004807-091-001 от 18.04.2023 г., издаден от С. А. – на длъжност началник сектор в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите В. – орган, възложил ревизията, и А. С., на длъжност гл. инспектор по приходите в ТД на НАП – В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1441/10.10.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП С..

**ОСЪЖДА** „СОФРОСТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] да заплати на Национална агенция за приходите разности по делото в размер на 14 595,03 евро (четирнадесет хиляди петстотин деветдесет и пет евро и три цента), или 28 545,40 лева (двадесет и осем хиляди петстотин четиридесет и пет лева и четиридесет стотинки), представляващи 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 чрез касационна жалба, подадена чрез Административен съд София-град.

**СЪДИЯ:**

