

РЕШЕНИЕ

№ 26388

гр. София, 30.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 01.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **3650** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по повод съдебно решение № 3272 от 24.03.2026г., постановено по адм. дело № 1062/2026г. по описа на Върховен административен съд (ВАС), с което Решение № 36979 от 10.11.2025г., по адм. дело № 8969/2023г. по описа на Административен съд София – град е отменено, в частта, с която е отхвърлена жалбата на „Рест Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22002222005004-091-001/11.04.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 931/06.07.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), в частта, с която на дружеството са установени задължения за корпоративен данък за 2020г., в резултат на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 ЗКПО със сумата от 132 736,84 лв., представляваща непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги, заедно със съответните лихви и делото е върнато за ново разглеждане при съобразяване с дадените указания.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адвокат – пълномощник, който

поддържа жалбата в частта касаеща начислението по ЗКПО. Становище изразява в представени на 04.06.2026г. писмени бележки. Прави се искане за отмяна на оспорения РА в тази част. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание излага становище за неоснователност на жалбата и моли съда да я остави без уважение. Сочил, че ревизираното дружество е приключило изпълнението на извършените от него дейности преди края на 2020г. С оглед принципа на съпоставимост между приходи и разходи, както и нормите за счетоводен стандарт (СС) № 11 „договори за строителство“, както приходите така и разходите следва да бъдат отчетени в посочения период – 2020г. Изготвените и приети по предходното дело основна и допълнителна ССЧЕ не установяват нищо различно. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение за предходните производства развили се пред АССГ и ВАС, в размер на 2000 евро, на инстанция.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Съгласно, чл. 222, ал. 2 от АПК, Върховният административен съд връща делото за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд, когато: 1. установи съществено нарушение на съдопроизводствените правила; 2. трябва да се установят факти, за които събирането на писмени доказателства не е достатъчно.

Видно от Решение № 3272/24.03.2026 г. по административно дело № 1062/2026 г. на ВАС, Осмо отделение, решението на АССГ, постановено по адм. дело № 8969/2023г. е:

1./ отменено поради противоречието му с материалния закон и необоснованост на правните изводи, в частта, с която е отхвърлена жалбата на „РЕСТ ГРУП" ЕООД срещу РА, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м.09.2020 г. до м.01.2021 г. в резултат на отказан данъчен кредит по фактурите, издадени от „ПИБ ГРУП 2019" ЕООД, в размер на 37 864,41 лв., заедно със съответните лихви, както и в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2020 г., в резултат на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството със сума в размер на 187 880.91 лв., заедно със съответните лихви, както и в частта за разноските за присъдената в полза на НАП сума над 7923,57 лв. до 7935,57 лв.;

2./ оставено в сила в частта, с която е отхвърлена жалбата на дружеството срещу РА, в частта на отказан данъчен кредит в размер на 126.67 лв. по фактура № 13/28.10.2020 г., издадена от „Аутозона 2020“ ООД, ведно със съответните лихви;

3./ е отменено, като делото е върнато на АССГ за ново разглеждане от друг състав на съда, по отношение на извършената корекция на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 ЗКПО в посока увеличение със сумата от 132 736,84 лв., представляваща непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги. Видно от мотивите на ВАС относно тази част, първоинстанционният съд не е формирал фактически и правни изводи, като е налице пълна липса на мотиви по посочения спорен между страните въпрос. Посочено е, че при новото разглеждане на делото от друг състав следва да се обсъдят представените по делото доказателства и доказателствени средства, в т.ч. констатациите на приетите основна и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), поотделно и в тяхната съвкупност, след което съдът да се произнесе по законосъобразността на ревизионния акт, в частта на установените задължения по ЗКПО, в резултат на корекция на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 ЗКПО в посока увеличение със сумата от 132 736,84 лв. В този смисъл, указанията са да се изяснят релевантните за спора факти и обстоятелства, да се обсъдят събраните доказателства, резултатите от експертизите, както и доводите и възраженията на страните.

Ревизионният акт, в частта предмет по настоящото дело, е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизията е повторна, по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение № 1494/19.09.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен издаденият на „РЕСТ ГРУП“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221021007170-091-001 от 24.06.2022 г., в оспорената част на установените резултати за корпоративен данък за 2020 г. и за ДДС за периодите от м. 09.2020 г. до м. 01.2021 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия, при спазване на дадените указания.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002222005004-020-001 от 03.10.2022 г., връчена на 05.10.2021г., изменена със Заповед № Р-22002222005004-020-002 от 23.12.2022г., издадени от В. Г. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен да изпълнява функциите на компетентен орган по

чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед № 3-ЦУ-1736/30.09.2022г., № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. и Заповед № 3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. на заместник-изпълнителни директори на НАП и Заповед № РД-01-787 от 08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 21-43 от дело № 8969/2023г., опис АССГ). Предметът на ревизията спрямо „РЕСТ ГРУП“ ЕООД обхваща задължения за корпоративен данък за период от 26.02.2020 г. до 31.12.2020 г. и за ДДС за данъчните периоди от 01.09.2020 г. до 31.01.2021 г. Със ЗИЗВР е определен срок за приключване на ревизията до 02.03.2023 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002222005004-092-001/15.03.2023 г., връчен по електронен път на 21.03.2023 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията – В. Г. П. - орган, възложил ревизията, и В. Г. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т., ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22002222005004-091-001/11.04.2023г. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на дата 19.04.2023г.

На основание чл. 133. ал. 3 от ДОПК е издаден РАПРА №П-22221023081085-003-001 от 24.04.2023 г., с който е отстранена допуснатата техническа грешка в табл. 1 на РА - коректно е въведен деклариран ДДС за м. 10.2020 г. в размер на 19 626.44 лв., вместо погрешно отразената сума в РА - 20 868,02 лв.

Видно от разпоредителната част на РАПРА /Таблица №1/, при декларирани задължения за данъци в общ размер на 71 861,19 лв., след ревизия са определени задължения в общ размер на 157 013.82 лв. Разликата от 85 152,63 лв. представлява установените допълнителни задължения, които са били предмет на спор при административното обжалване и произтичат от:

1) допълнително начислен корпоративен данък в размер 32 061,77 лв., в резултат на извършени преобразувания на декларирания счетоводен финансов резултат за 2020 г. в увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата от 187 880,91 лв., както и със сумата от 132 736.84 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО;

2) допълнително начислени лихви за корпоративен данък в размер на 5 916.98 лв.:

3) допълнителни задължения за ДДС общо в размер на 37 991,08 лв., в резултат на: непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основании чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС общо в размер на 37 864,41 лв. по всички фактури, издадени от

„ПИБ ГРУП 2019“ ЕООД и непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основании чл. 71, т. 1 от ЗДДС в размер на 126,67 лв. по фактура № [ЕГН] от 28.10.2020 г., издадена от „АУТОЗОНА“ ЕООД; начислени лихви за невнесени в срок задължения за ДДС общо в размер на 9 182,80 лв.

На 04.05.2023г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. № 53-06-4574 от 04.05.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-736 от 12.05.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „РЕСТ ГРУП“ ЕООД оспорва РА № Р-22002222005004-091-001 от 11.04.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221023081085-003-001 от 24.04.2023 г. С Решение № 931/06.07.2023г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА, поправен с РАПРА в частта на установените резултати по ЗДДС и на установените задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2020г.

Предмет на настоящото съдебно производство е РА, в частта потвърдена с визираното решение на по-горестоящия орган, по отношение на извършената корекция - преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2020г. на дружеството в посока увеличение на основание чл. 78 ЗКПО със сумата от 132 736,84 лв., представляваща непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги и установеният корпоративен данък, ведно с начислените лихви /предвид Решение № 3272 от 24.03.2026г. на ВАС, по адм. дело 1062/2026г., с което решението на АССГ е отменено в посочената част и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ/.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Още при първата ревизия е установено, че „РЕСТ ГРУП“ ЕООД осъществява дейност основно като подизпълнител по полагане на геоклетки при изграждане на газопроводна мрежа, с възложител „СТИДИ“ ЕООД и ползва подизпълнител - „ПИБ ГРУП 2019“ ЕООД.

В изпълнение на дадените указания с Решение №1494/19.09.2022 г. на по – горестоящия орган са предприети следните процесуални действия, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице:

С Протокол № Р-1326805 от 09.01.2022 г. към доказателствата от настоящото производство са присъединени документи, събрани в хода на извършената предходна ревизия.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството е връчено Искане за

представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002222005004-040-001 от 15.12.2022 г., в отговор на което са представени доказателства и писмени обяснения.

По реда на чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КОДА-ЕВ ТРАНС“, „КЕНПАЙП ИНДЪСТРИ ИНТЕРНЕШИНЪЛ И.“- клон България, „СТИДИ“ ЕООД, М. В. П., С. М. А., М. Х. М.. Резултатите от проверките са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

С Протокол №1326796 от 07.12.2022 г. е документирано посещение в офиса на дружеството в [населено място], кв. Г., [улица], № 2 Л. ТЦ „Боила“, ет. 4, офис 10, където е извършен преглед на оригинални търговски, банкови и счетоводни документи и отразяването им в счетоводните регистри.

I. По отношение на установени публични задължения по ЗКПО, предмет по делото.

В хода на ревизията е установено, че за 2020 г. задълженото лице е подало годишна данъчна декларация /ГДЦ/ по чл. 92 от, с която е деклариран счетоводен финансов резултат /печалба/ в размер на 150 272,47 лв. и данъчен финансов резултат /печалба/ в същия размер. Дължимият корпоративен данък е в размер на 15 027,25 лв. От дружеството не са направени авансови вноски. В резултат на анализ на събраните документи и други доказателства е формиран извод, че общият размер на осчетоводените приходи, декларирани с годишната данъчна декларация по ЗКПО за 2020г., не съответства на декларираните такива с подадени справки-декларации за ДДС.

Съгласно регистрационните дневници за продажби през 2020 г. от „РЕСТ ГРУП" ЕООД е декларирана данъчна основа на извършените доставки общо в размер на 593 045,51 лв., в т.ч. услуга с чуждестранен получател на стойност 3 520,49 лв., като е начислен ДДС в размер на 117 905 лв. Същевременно от представените счетоводни регистри е установено, че по счетоводна сметка 703-Приходи от продажби на услуги са осчетоводени 460 308,67 лв., т.е. констатирано е значително разминаване с отразената данъчна основа на извършените доставки в регистрационните дневници за продажби през 2020г.

При проследяване на счетоводните справки ревизиращите са установили, че разликата в размер на 132 736,84 лв. произтича от отразени две фактури, както следва: на 02.11.2020г. със счетоводна статия 411/499/1, сума от 74 126,74 лв., по фактура № 18 от 02.11.2020г. с партньор „СТИДИ“ ЕООД и на 24.11.2020г. сума от 58 610,10 лв., по фактура № 23 от 24.11.2020 г., с партньор „СТИДИ“ ЕООД. От представените банкови извлечения е извлечена информация, че по

цитираните фактури са извършени плащания в периода от 05.11.2020г. до 07.02.2022г., описани в РД.

При извършената насрещна проверка на „СТИДИ“ ЕООД са представени гореописаните фактури: № 18/02.11.2020 г. с данъчна основа - 104 126,74 лв. и ДДС - 20825,35 лв. и № 23/24.11.2020 г. с данъчна основа - 58 610,10 лв. и ДДС - 11 722,02 лв. Представени са и банкови извлечения, от които е видно, че по цитираните фактури са извършени следните плащания: по фактура № 18 - на 05.11.2020 г. - 60000,00 лв. и на 06.11.2020 г. - 64952,09 лв., а по фактура № 23 на 26.07.2021 г. е заплатена сумата от 50000,00 лв. и на 07.02.2022 г. е заплатен остатък на стойност 20332,12 лв.

От ревизиращите е отчетено, че в представената хронологична разпечатка на сметка 499-Други кредитори за периода 01.01.2021г. – 31.12.2021г., формираната разлика в размер на 132 736,84 лв. е отчетена със счетоводна операция на 31.05.2021г. - счетоводна сметка 499/1 е дебитирана срещу кредитиране на счетоводна сметка 703 със сумата от 132 736,84 лв. Признат е приход в размер на 132 000,00 лв., с партньор „СТИДИ“ ЕООД.с основание „признаване на приход след гаранционен период“ /МО [ЕГН]/.

Дадените от ревизираното лице писмени обяснения са в следната насока: „В хода на извършваните монтажни дейности през втората половина на 2020 г., част от положените съоръжения се извършвали по нова методология с материали и технология, която изискваше допълнително наблюдение и обработка на терените при нужда. По технологични данни, слягането на земните маси трябваше да се обследва в продължение на половин година след насипните дейности. Това очаквано водело до допълнителни разходи или гаранционно отстраняване на евентуални пукнатини или разломи или цялостно препологане на нови геоклетки. Последните полагания от този вид са през месец ноември 2020 г., затова дружеството е признало прихода след изтичане на 6 месечния гаранционен период или в месец 05/2021 г." (стр. 9 от РД).

От ревизираното лице не били представени изрично изисканите документи, доказващи необходимостта от обследване на слягането на земните маси в продължение на половин година и допълнителна гаранция от 6 месеца, поради което ревизиращите не са кредитирали дадените писмени обяснения за признаване на разходите през 2021 г. след изтичане на гаранционен срок. За така приетото пригодните органи са се позовали на разпоредбите на чл. 9 и чл. 10 (клаузите по отношение на гаранционната отговорност) в представения от ревизираното лице договор от 14.09.2020г., който същото е сключило с възложителя „СТИДИ“ ЕООД. Разписано е, че

изпълнителят поема гаранционната отговорност за извършените монтаж и инсталация за срок от 60 месеца, считано от подписване на приемо-предавателен протокол удостоверяващ приемането на работата. Гаранционната отговорност се състои в задължението на изпълнителя да отстрани напълно и за своя сметка проявили се през гаранционния период недостатъци в извършения монтаж и инсталации, които не са следствие на доказана неправилна експлоатация. Същевременно в чл. 3 на договора изрично е посочено, че „засипването със земна маса се осъществява от възложителя, но за сметка на изпълнителя“.

От ревизиращите е изтъкнато, че нито от ревизираното лице, нито от възложителя „СТИДИ“ ЕООД при извършената му насрещна проверка са представени документи, доказващи необходимостта от обследване на слягането на земните маси в продължение на половин година и допълнителна гаранция от 6 месеца. Същевременно е установено, че дейността по засипване на обекта „КЕНПЕЙП ИНДЪСТРИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ И.“ - Клон България е възложило на „КОДА - ЕВ ТРАНС“ ЕООД, за което е представен договор с приложени протоколи за извършени услуги с тежка механизация от 03.12.2020 г.; 31.01.2021 г.; 31.03.2021 г. и 15.04.2021 г. и Анекс № 1 от 26.06.2020г. за извършване на допълнителни дейности, съгласно количествено-стойностна сметка и дори са извършени със закъснение до 04.2021 г. след влошаване на атмосферните условия в края на 2020г. Предвид това, органите по приходите са приели за безспорно, че приходите и разходите по договора от 14.09.2020 г. сключен между „РЕСТ ГРУП“ ЕООД и „СТИДИ“ ЕООД могат да бъдат надеждно установени през 2020г., още повече, че всички договорени дейности са извършени, приети от възложителя и признати чрез приемателно - предавателни протоколи довели до издаване на фактури.

Ревизиращият орган е анализирал изискванията на чл. 34 от Закона за счетоводството (ЗСч), според които „РЕСТ ГРУП“ ЕООД е задължено да прилага Националните счетоводни стандарти, като по отношение на приходите от строителни услуги са относими разпоредбите на СС 11 Договори за строителство. Когато резултатът от един договор за строителство може да бъде оценен надеждно, приходите и разходите, свързани с договора за строителство, следва да бъдат признати като приходи и разходи чрез отнасяне към етапа на завършеност на договорната дейност към края на отчетния период. В тази връзка е изтъкнато, че възлагането - 14.09.2020 г. и приключването на договора - 30.12.2020 г. са в един отчетен период, поради което ревизиращите са приели,

че не се налага проследяване на етап на завършеност, а приходите и разходите могат да бъдат надеждно установени, още повече, че всички договорени дейности са извършени, приети от възложителя и признати чрез приемо - предавателни протоколи, довели до издаване на фактури.

В резултат на гореизложеното, с РА в частта предмет по делото, счетоводният финансов резултат на „РЕСТ ГРУП“ ЕООД за 2020 г. на основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван в посока увеличение със сумата 132 736,84 лв., представляваща непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги и е определен корпоративен данък /Таблица на стр. 12-13 от РД/.

На основание чл. 175 от ДОПК с РА са начислени и лихви за забава.

Още при първоначалното разглеждане на жалбата по адм. дело № 8969/2023г., опис АССГ са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния, вкл. доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

По делото са били разпитани двама свидетели - М. Н. и М. Т..

При първоначалното разглеждане на делото е допуснато, изслушано и прието заключение по ССЧЕ и допълнение към него (л.147- 160 и л. 227-233 от адм. дело 8969/2023г.), неоспорени от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите по делото е дало отговор на поставените му въпроси. Съдът намира заключението за мотивирано, компетентно и съответстващо на останалите, събрани доказателства, поради което следва да бъде кредитирано.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от

ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК и във връзка с чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП. Компетентността на органа, възложил ревизията - В. Г. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т. и на В. Г. Кирове – главен инспектор по приходите при същата ТД на НАП - ръководител на ревизията, произтича от Заповед № 3-ЦУ-1736 от 30.09.2022 г., № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. и Заповед № 3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. на заместник-изпълнителни директори на НАП и Заповед № РД-01-787 от 08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 21 - л. 33, л. 183 и сл. от адм. дело № 8969/2023г, опис АССГ), с които са оправомощени да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение, за които компетентна териториална дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С., като съгласно приложението производството по данъчно-осигурителен контрол по отношение на „РЕСТ ГРУП“ ЕООД следва да се осъществи от екип на ТД на НАП В. Т.. Съгласно ТР № 3/26.06.2025 г. на ВАС на РБ - ОСС от I и II колегии на ВАС, по тълкувателно дело № 2/2024 г. – "Не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция". Ето защо РА е издаден от териториално и материално компетентни органи.

РА, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите при компетентната ТД на НАП С. с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства (л. 91-97). Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1

ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. РД е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание, а РА е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК, като в него са обсъдени възраженията на РЛ. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно констатираното неправомерно осчетоводяване на приходи от строителни услуги през 2020г. към отчетната 2021г., в резултат на което, на основание чл. 78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2020 г. е преобразуван в посока увеличение.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА с материалноправните разпоредби на закона, в процесната част на установените публични задължения по ЗКПО, съдът намира следното:

С РА е извършено преобразуване на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Съгласно чл. 26 ЗКПО не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи: 1. разходи, несвързани с дейността; 2. разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Според нормата на чл. 78 ЗКПО озаглавена „Приходи и разходи, неотчетени по реда, определен с нормативен акт“ при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

В РА и РД мотивите за процесното коригиране на финансовия резултат на дружеството за 2020 г. се изразяват в оценяване на обстоятелствата, че от „РЕСТ ГРУП“ ЕООД в регистрационните дневници за продажби през 2020г. е декларирана данъчна основа на извършените доставки общо в размер на 593 045,51 лв., а по счетоводни регистри е видно, че по кредита на сметка 703-Приходи от продажби на услуги е отразена сума в размер на 460 308,67 лв. Разликата между отчетените нетни приходи от продажби и декларираните облагаеми доставки по справки - декларации е в размер на 132 736,84 лв. и в този контекст за целите на ЗКПО от ревизиращия екип е формиран извод, че констатираната разлика представлява непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги. Обоснован извод, че счетоводният финансов резултат на дружеството за 2020 г. следва да се коригира в посока увеличение с посочената разлика от 132736,84 лв., тъй като липсва основание за счетоводно завеждане на приходи в посочения размер през отчетна 2021г., в каквато насока са твърденията на жалбоподателя.

По делото липсва спор относно осчетоводяването. В главната книга и хронологични счетоводни разпечатки на дружеството, формираната разлика е във връзка със счетоводна статия 411/499/1 от дата 02.11.2020 г., с която осчетоводена сумата **74 126,74 лв.** по **фактура № 18** и от счетоводна статия 411/499/1 от дата 24.11.2020 г. за отразяване на сумата **58 610,10 лв.** по **фактура № 23** /общо 132736,84 лв./. Същевременно, в хронологична разпечатка на сметка 499 Други кредитори е видно, че

формираната разлика в размер на 132 736,84 лв. със счетоводна операция 499/703 на дата 31.05.2021 г. е признат приход в размер на 132 000,00 лв. с основание „признаване на приход след гаранционен период“.

Процесните фактури са представени от ревизираното лице - фактура № 18 от 02.11.2020 г. с данъчна основа - 104 126,74 лв. и ДДС - 20825,35 лв. и № 23 от 24.11.2020 г. с данъчна основа - 58 610,10 лв. и ДДС - 11 722,02 лв., като същите са издадени на „Стиди“ ЕООД. Същите са издадени във връзка с договор за инсталация на геоклетки (строителни услуги) от 14.09.2020 г., сключен между ревизираното лице и възложителя „Стиди“ ЕООД. Напълно се споделят мотивите на приходните органи, че приходите и разходите по договора от 14.09.2020 г. се установяват още към 2020 г., тъй като липсва спор, че всички договорени дейности са извършени, приети от възложителя и признати чрез приемателно-предавателни протоколи довели до издаване на фактури. Нещо повече доказано е, че възлагането на строителните дейности е на 14.09.2020 г., а приключването на договора - 30.12.2020 г., което не налага проследяване на етап на завършеност, т.е. отчетният период е един – 2020г. Защитната теза на жалбоподателя, че процесната сумата представлява приход за 2021г., поради необходимостта от обследване на слягането на земните маси в продължение на половин година на строителния обект и допълнителна гаранция от 6 месеца не успя да обори констатациите на ревизиращия орган, обективирани в процесния РА. В хода на ревизията са събрани доказателства утвърждаващи, че дейността по засипване на обекта „КЕНПЕЙП ИНДЪСТРИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ И.“ - Клон България е възложило на „КОДА - ЕВ ТРАНС“ ЕООД, което реално е извършило услугите с тежка механизация. Ето защо, прехвърлянето на процесните приходи към следваща година не отговаря на фактическата и счетоводна реалност на представените писмени доказателства, защото същите са свързани с конкретна изпълнена работа и са били известни още през 2020г.

С оглед установеното от фактическа страна, следва да се има предвид, че съгласно изискванията на чл. 34 от Закона за счетоводството /ЗСч./ „РЕСТ ГРУП“ ЕООД е задължено да прилага Националните счетоводни стандарти, като по отношение на приходите от строителни предприятия се прилагат разпоредбите на СС 11 и СС 18, като приложението не единия от двата стандарта се определя според вида и спецификите на договорите. Следва да се има предвид, че и в двата принципа са поставени редица

условия, които следва да са налице, за да бъде признат приход, включително принципът на съпоставимост на приходи и разходи. В конкретния случай в чл. 2 от договора от 14.09.2020г., сключен между „РЕСТ ГРУП“ ЕООД и „СТИДИ“ ЕООД е посочено фиксирано възнаграждение. Предвид, че договорът за строителство е на база твърда цена и позовавайки се на посоченото в т. 23 във връзка с т. 3 от СС 11 приходният орган правилно е определил данъчния период, в който следва да бъдат отчетени процесните приходи, а именно през 2020г.

От доказателствата по делото безспорно се установява, че приходите от строителни услуги е следвало да бъдат отнесени към 2020 г., а не към 2021г., като така извършеното нарушение на счетоводното законодателство попада в хипотезата на чл. 78 ЗКПО. Поради това, законосъобразно и обосновано с процесния РА правилно е извършено преобразуване декларираният от дружеството данъчен финансов резултат печалба в посока увеличение със процесната сума от 132 736,84 лв. Същият след корекцията възлиза на 283 009,31 лв., а дължимият корпоративен данък е в размер на 28 300,93 лв. и разлика за внасяне в размер на 13 273,68 лв. На основание чл. 175 от ДОПК правилно с РА са начислени и лихви за забава.

Въз основа на изложеното съдът намира, че жалбата, като неоснователна и недоказана, следва да бъде отхвърлена.

При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 230 евро, както и сумата от 460 евро за първоначалното разглеждане на делото пред АССГ и за осъществения касационен контрол пред ВАС, определени на основание чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ във вр. с чл. 78, ал. 8 ГПК вр. с чл. 161, ал. 1 ДОПК.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, 11-ти състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Рест Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002222005004-091-001/11.04.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 931/06.07.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика“ С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта, с която на дружеството са установени задължения за корпоративен данък за 2020г., в резултат на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 ЗКПО със сумата от 132 736,84 лв., представляваща непризнатите през текущата година приходи от строителни услуги, заедно със съответните лихви и делото е върнато за ново разглеждане при съобразяване с дадените указания.

ОСЪЖДА „Рест Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 690 (шестстотин и деветдесет) евро.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.