

РЕШЕНИЕ

№ 9216

гр. София, 09.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав, в
публично заседание на 23.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ана Методиева

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **472** 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 жалба на „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221524004108-091-001/04.08.2025 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП) – П., потвърден с Решение № 1281/21.10.2025 г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

С ревизионния акт на дружеството-жалбоподател са установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2023 г. в размер на 24 859,71 лева главница и 3 638,12 лева лихви, или общо 28 497,83 лева.

Жалбоподателят счита оспорения РА за незаконосъобразен поради съществено нарушение на административнопроизводствените правила и противоречие с материалноправни разпоредби - отменителни основания по чл. 146, т. 3 и 4 АПК.

Поддържа, че нито ревизионният доклад (РД), нито ревизионният акт съдържат изчерпателна и конкретна аргументация, а изложението в тях счита за декларативно, без надлежно обсъждане на относимите факти и без достатъчно индивидуализирани правни изводи. По същество жалбоподателят оспорва извода на органите по приходите, че приходът от продажбата на апартамент № 2 е следвало да бъде признат през 2023 г., като поддържа, че към този момент не са били налице предпоставките за признаване на прихода по счетоводен стандарт 18 „Приходи“, тъй като обектът не е бил въведен в експлоатация, разрешението за ползване е издадено едва на

20.03.2025 г., а именно тогава, според дружеството, са възникнали условията за текущо признаване на приходите и съпоставянето им със свързаните разходи. Излага още, че на 20.03.2025 г. е била издадена и фактура № 25 от изпълнителя по договора за строителство за сума 69 047,64 лева без данък върху добавената стойност, от които са приспаднати платените авансово суми, поради което дружеството счита, че приходът правилно е бил отнесен към м. 03.2025 г.

Прави искане за отмяна на оспорения РА. Претендира разноски по делото въз основа на представен списък. Жалбоподателят се представлява от адв. П. Ш. – Софийска адвокатска колегия.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, оспорва жалбата като неоснователна. Поддържа съображенията, изложени в потвърждаващото решение, както и фактическите и правни констатации в РА и РД. Счита, че спорът е предимно правен, че относимите факти са правилно установени и оценени от органите по приходите и че приходът от продажбата е следвало да бъде признат именно през 2023 г., когато с нотариален акт е прехвърлено правото на собственост върху обекта.

Прави искане жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Ответникът се представлява от юрк. М. Б..

Административен съд София-град, III отделение, 17 състав, след като обсъди доводите и възраженията на страните, прецени събраните по делото доказателства и извърши служебна проверка на законосъобразността на обжалвания акт по реда на чл. 168, ал. 1 АПК във връзка с чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221524004108-020-001/15.08.2024 г., издадена от компетентен орган по приходите и връчена на дружеството по електронен път на същата дата, е възложено извършване на ревизия на „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2023 г. до 31.12.2023 г. В хода на производството ревизията е била спирана и възобновявана, както и срокът за приключването ѝ е бил изменян, съответно със Заповед № Р-22221524004108-023-001/21.10.2024 г. за спиране на ревизионното производство, със Заповед № Р-22221524004108-143-001/22.01.2025 г. за възобновяването му, със Заповед № Р-22221524004108-020-002/14.02.2025 г. за изменение на заповедта за възлагане на ревизия, със Заповед № Р-22221524004108-023-002/20.05.2025 г. за ново спиране и със Заповед № Р-22221524004108-143-002/01.07.2025 г. за ново възобновяване.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221524004108-092-001/29.04.2025 г., който е връчен на дружеството на 02.05.2025 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено възражение срещу ревизионния доклад.

Въз основа на констатациите в РД е издаден оспореният Ревизионен акт № Р-22221524004108-091-001/04.08.2025 г., с който по отношение на дружеството са установени за 2023 г. общо приходи в размер на 309 882,18 лева, общо разходи в размер на 61 285,10 лева, данъчна основа в размер на 248 597,08 лева, дължим корпоративен данък в размер на 24 859,71 лева и лихви за просрочие в размер на 3 638,12 лева. РА е връчен на жалбоподателя на 07.08.2025 г., а е обжалван по административен ред от дружеството с жалба с вх. № Ж-22-1016/21.08.2025 г.

С Решение № 1281/21.10.2025 г. директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП е потвърдил РА.

По делото е установено, че „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД е придобило право на строеж за апартамент № 2 по силата на нотариален акт № 154/17.06.2021 г., като продавач е „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД, което е издало фактура № [ЕГН]/02.07.2021 г. с данъчна основа 58 674,90 лв. Между същите дружества е налице и договор от 17.06.2021 г., по който „КОНТЕМПО ИМОТ

БЕТА“ ЕООД е възложило на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД строителството на апартамент № 2, ведно с прилежащото мазе и идеални части от поземления имот. По делото са установени и плащания от ревизираното дружество към „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД, като в решението на административния орган са обсъдени фактури № [ЕГН]/07.08.2023 г. с данъчна основа 58 333,33 лв. и ДДС 11 666,67 лв. с предмет „аванс“ и № [ЕГН]/01.09.2023 г. с данъчна основа 4 166,67 лв. и ДДС 833,33 лв. с предмет „аванс СМР“.

На 17.11.2023 г. е съставен констативен акт обр. 15 за установяване годността за приемане на строежа, в който е отразено, че няма неизвършени, недовършени и недобре извършени работи.

На 06.06.2023 г. „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД е продало на Д. Г. Г. апартамент № 2, находящ се в жилищна сграда, изградена на етап „груб строеж“, заедно с прилежащото му мазе и съответните идеални части от общите части на сградата, за цена 157 000,00 евро с левова равностойност 307 065,31 лв., обективизирано в нотариален акт № 197/06.06.2023 г., като е издадена и фактура № [ЕГН]/06.06.2023 г. за посочената стойност. По нотариалния акт е уговорено част от продажната цена да бъде платена като капаро, а остатъкът да бъде заплатен по банков път чрез ипотечен кредит на купувача на три транша, обвързани съответно с вписването на нотариалния акт, представянето на акт обр. 15 и представянето на удостоверение за въвеждане в експлоатация. В РД и в РА приходната администрация е приела, че приходът от тази продажба е следвало да бъде отчетен като текущ приход през 2023 г., тъй като собствеността върху имота е прехвърлена на купувача на 06.06.2023 г.

Установено е още, че през 2023 г. дружеството е предоставило на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД парични средства в общ размер на 190 000,00 лв. по договор за заем от 01.07.2023 г., без да е отчетено приходи от лихви. При ревизията са определени приходи от лихви за 2023 г. в размер на 2 816,87 лв.

В резултат, при определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК, са приети неотчетени приходи в общ размер на 309 882,18 лв., от които 307 065,31 лв. от продажбата на недвижимия имот и 2 816,87 лв. приходи от лихви, както и документално обосновани разходи в размер на 61 285,10 лв., от които 58 674,90 лв. за придобитото право на строеж, 2 347,20 лв. комисионна по фактура, издадена от „СИТИ ЕСТЕЙТ СОФИЯ“ ЕООД, и 263,00 лв. банкови такси. Така е определена данъчна основа в размер на 248 597,08 лв. и корпоративен данък в размер на 24 859,71 лв. с лихви 3 638,12 лв.

Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на дружеството на 22.10.2025 г., а жалбата до съда е подадена на 05.11.2025 г.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е допустима – подадена е в срока по чл. 156 ДОПК, от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, срещу акт, подлежащ на съдебно обжалване, след проведено задължително административно обжалване.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, при спазване на административнопроизводствените правила, в съответствие с материалния закон и с целта на закона. Тази проверка следва да бъде извършена по всички основания за съдебен контрол по чл. 146 АПК, независимо от конкретно наведените от страните доводи.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая, видно от ЗВР № Р-22221524004108-020-001/15.08.2024 г., ревизията на „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД е възложена от К. Г. Н. – орган по приходите, а

за ръководител на ревизията е определена П. И. А. – главен инспектор по приходите. Именно тези две лица са издатели на РА № Р-22221524004108-091-001/04.08.2025 г., поради което актът е постановен от лицата, визирани в чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК във връзка с чл. 11, ал. 3 ЗНАП и представените по преписката заповеди на административното ръководство на НАП, а именно Заповед № РД-01-360/10.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед № 3-ЦУ-971/10.05.2024 г. и Заповед № 3-ЦУ-1629/14.08.2024 г. на заместник изпълнителния директор на НАП, с които са определени органите по приходите, оправомощени да възлагат ревизии. В тази връзка следва да се отчете и постановеното Тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г. по тълкувателно дело № 2/2024 г. на Върховния административен съд, във връзка с което ревизионното производство е било спряно със Заповед № Р-22221524004108-023-002/20.05.2025 г. и впоследствие възобновено със Заповед № Р-22221524004108-143-002/01.07.2025 г. С това тълкувателно решение са дадени задължителни указания относно компетентността на органите по приходите при възлагане и извършване на ревизии, поради което при съобразяването му не се установява порок в компетентността на органите, издали процесния ревизионен акт.

Представени са и доказателства за валидността на електронните подписи, с които са подписани заповедта за възлагане на ревизия, ревизионният доклад и ревизионният акт. Ето защо не е налице порок по чл. 146, т. 1 от Административнопроцесуалния кодекс.

По отношение на формата съдът намира, че ревизионният акт е постановен при спазване на установената от закона писмена форма и съдържа необходимите реквизити. В него са посочени издателите, ревизираното лице, обхватът на ревизията, релевантните фактически констатации, правните основания за определяне на задълженията, видът и размерът на установените публични задължения, срокът и редът за обжалване. Към ревизионния акт неразделно е приобщен ревизионният доклад, който по силата на закона е част от съдържанието на акта и в който са изложени фактическите констатации и доказателствата, въз основа на които са направени правните изводи. Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че актът е немотивиран, защото препраща към ревизионния доклад. Законът допуска и именно предвижда такава връзка между двата акта, а в случая мотивите са развити както в ревизионния доклад, така и в потвърждаващото решение на директора на Дирекция ОДОП, което също подлежи на съдебна преценка заедно с ревизионния акт.

Не се установяват и съществени нарушения на административнопроизводствените правила по смисъла на чл. 146, т. 3 АПК. Ревизионното производство е започнало със законосъобразно издадена заповед за възлагане на ревизия, в която са индивидуализирани субектът, видът на задълженията и ревизираният период. Заповедта е връчена надлежно. Извършените последващи процесуални действия по спиране, възобновяване и изменение на срока на ревизията също са материализирани в изрични писмени актове, връчени по установения ред. На ревизираното лице са връчени уведомления по чл. 124, ал. 1 и по чл. 17, ал. 1, т. 2 ДОПК, като му е предоставена възможност да представи доказателства и обяснения. От материалите по преписката е видно, че са изисквани и събирани доказателства както от дружеството, така и от трети лица, включително нотариални актове, фактури, банкови документи, договори и писмени обяснения. Ревизионният доклад е връчен и срещу него е съществувала възможност за възражение, от която ревизираното лице не се е възползвало. В съдебното производство жалбоподателят също не ангажира нови доказателства и не оспорва истинността на представените писмени доказателства. При тези данни не може да се приеме, че правото на защита на дружеството е било ограничено или че процесът по установяване на публичното задължение е бил опорочен от съществено процесуално

нарушение. Доводите за формалност на акта и за недостатъчно обсъждане на възраженията по-скоро се отнасят до правилността на материалноправните изводи, а не сочат на съществен процесуален дефект.

По делото следва да се прецени и правилността на прилагането на особения ред за определяне на данъчната основа по чл. 122 ДОПК. От събраните по административната преписка доказателства се установява наличие на предпоставките по чл. 122, ал. 1 ДОПК, при които органът по приходите може да определи основата за облагане по реда на ал. 2. По делото е безспорно, че до започване на ревизията дружеството не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 ЗКПО за 2023 г., въпреки че за този период е осъществило продажба на недвижим имот и е реализирало облагаем приход. Установени са и данни за неотчетени приходи, доколкото приходът от продажбата на апартамент № 2, както и приходите от лихви по предоставения заем, не са били отчетени и декларирани. Наред с това в хода на ревизията не са представени счетоводни регистри, поради което не е могло да се установи водено счетоводство, отговарящо на изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. При тези данни органите по приходите правилно са приели, че са налице основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК, надлежно са уведомили ревизираното лице по чл. 124, ал. 1 ДОПК и са определили данъчната основа след анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 ДОПК.

При това положение намира приложение и презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК, като фактическите констатации в ревизионния акт се считат за верни до доказване на противното, а в настоящото производство не са ангажирани доказателства, които да ги оборят.

Основният спор между страните е по приложението на материалния закон и по-конкретно относно момента, в който за данъчни и счетоводни цели следва да бъде признат приходът от продажбата на процесния имот, респективно дали правилно е определена данъчната основа за 2023 г.

Правилен е изводът на органите по приходите и на решаващия административен орган, че в случая е налице продажба на недвижим имот, при която с нотариален акт през 2023 г. е прехвърлено вещното право върху конкретно индивидуализирания обект, поради което приходът от сделката е следвало да бъде признат именно през този отчетен период. Жалбоподателят основава възражението си върху обстоятелството, че разрешението за ползване за сградата е издадено едва на 20.03.2025 г. и че едва тогава са възникнали предпоставките по счетоводен стандарт 18 „Приходи“. Това разбиране не може да бъде споделено.

При продажба на недвижим имот правнорелевантният факт, пораждащ прихода, е сключването на сделката в предвидената от закона форма и прехвърлянето на собствеността или на прехвърляното вещно право на купувача. В случая още през 2023 г. е налице нотариален акт, с който дружеството е прехвърлило на купувача правото върху конкретно определен обект срещу определена цена. Цената е ясно индивидуализирана в нотариалния акт, сделката е счетоводно и документално обективизирана, налице са и банкови постъпления във връзка с нея. Следователно към този момент приходът е надеждно измерим и икономическата изгода от сделката е достатъчно сигурна, за да бъде признат за периода. Обстоятелството, че по отношение на сградата разрешението за ползване е издадено на по-късен етап, не променя факта, че вещното право е било прехвърлено още през 2023 г. и не превръща автоматично 2025 г. в година на реализиране на приход от продажбата. Разрешението за ползване е релевантен административен акт по въвеждането в експлоатация на строежа, но не е юридическият факт, който поражда самия приход от продажбата на вече прехвърленото вещно право.

Отделно следва да се отбележи, че в хода на ревизията са установени и неотчетени приходи от лихви по договор за заем от 01.07.2023 г., по силата на който дружеството е предоставило на

„КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД парични средства в общ размер на 190 000,00 лева. Органите по приходите са определили приходи от лихви за 2023 г. в размер на 2 816,87 лева, като този извод не е оборен с насрещни доказателства в съдебното производство.

Неоснователно е и позоваването на принципа за съпоставимост на приходите и разходите като основание за пренасяне на прихода към 2025 г. Действително констативният акт образец 15 е съставен на 17.11.2023 г., тоест след датата на продажбата, но това обстоятелство не изключва значението му като доказателство за степента на завършеност на строежа през същия отчетен период. Актът удостоверява, че към момента на съставянето му няма неизвършени, недовършени и недобре извършени работи, поради което подкрепя извода, че разходите по изграждането на обекта са били обективно определяеми в рамките на 2023 г., а не едва след издаване на разрешението за ползване през 2025 г. От друга страна, органите по приходите са съобразили доказаните разходи при формиране на данъчната основа, като са приели за документално обосновани разходи в общ размер на 61 285,10 лева, включващи стойността на придобитото право на строеж, комисионно възнаграждение на посредник по сделката и банкови такси. Именно поради това оплакването за липса на съпоставимост не намира опора в доказателствата. Напротив, от акта и от решението на директора на Дирекция ОДОП се установява, че разходите са били отчетени в размера, в който са били надлежно доказани към съответния отчетен период. Жалбоподателят се позовава и на издадена през 2025 г. фактура от „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД за сума 69 047,64 лева без ДДС, като твърди, че именно тогава е следвало да се признае приходът от продажбата. И този довод е неоснователен. Последващото издаване на фактура между продавача и неговия изпълнител по договора за строителство, включително и когато в нея са отразени донасяния, приспадане на аванси или окончателно разплащане, не измества назад или напред във времето момента на настъпилата вече продажба към крайния приобретател. Това е събитие по вътрешното облигационно отношение между възложителя и изпълнителя на строителството и може да има значение за размера и момента на конкретен разход, но не и за това дали и кога е осъществена самата продажба на имота. Продажбата е реализирана през 2023 г. и този факт не се изменя от последващи документи или счетоводни операции по отношенията между възложителя и изпълнителя по строителството.

Неоснователен е и доводът, че актът е необоснован поради обсъждане на липсата на приемо-предавателни протоколи. Действително самото отсъствие на приемо-предавателен протокол не е достатъчно и самостоятелно основание да се направи извод за липса на реално извършени разходи, още повече когато се касае за авансово плащане. Но в случая това не е и основният мотив на приходната администрация. От изложените в РА и в потвърждаващото решение съображения се установява, че решаващият извод за признаване на прихода през 2023 г. е изведен преди всичко от нотариалното прехвърляне на вещното право, от документалната установеност на продажната цена, от банковите плащания и от обстоятелството, че към 17.11.2023 г. за строежа е съставен акт образец 15, в който е удостоверено, че няма неизвършени, недовършени и недобре извършени работи. Следователно дори да се приеме, че част от аргументацията относно приемо-предавателните протоколи не е водеща или не е най-точно формулирана, това не опорочава крайния извод и не налага отмяна на ревизионния акт, тъй като законосъобразността му се основава на други, самостоятелни и достатъчни фактически и правни основания.

Правилен е и изводът на органите по приходите относно определянето на данъчната основа по реда на чл. 122 ДОПК. От ревизионния акт и потвърждаващото го решение се установява по ясен и проверим начин методът на формиране на данъчната основа, а именно чрез съпоставяне на установените, но неотчетени приходи с документално обоснованите разходи, признати за данъчни цели. Като приходи са приети 307 065,31 лева от продажбата на недвижимия имот и 2

816,87 лева приходи от лихви, или общо 309 882,18 лева. Като разходи са признати 58 674,90 лева за придобитото право на строеж, 2 347,20 лева посредническа комисионна и 263,00 лева банкови такси, или общо 61 285,10 лева. Въз основа на тези конкретно установени величини е изведена данъчна основа в размер на 248 597,08 лева и корпоративен данък в размер на 24 859,71 лева. Така формираната данъчна основа почива на установени по делото факти и на надлежно обсъдени доказателства, а жалбоподателят не представи доказателства, които да налагат друг размер на признатите разходи или различен момент на признаване на приходите.

Не е налице и несъответствие с целта на закона по смисъла на чл. 146, т. 5 АПК. Целта на данъчното производство е да бъдат установени действително дължимите публични задължения въз основа на обективно установените факти и приложимите данъчни норми. В случая органите по приходите са установили приход от реално извършена продажба на недвижим имот през 2023 г. и са определили дължимия корпоративен данък за този период, като са съобразили доказаните разходи. Това съответства на целта на закона и не сочи на превратно упражняване на власт или на използване на правомощието за друга, несъвместима с закона цел.

По всички изложени съображения съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи, в предвидената от закона форма, при спазване на административнопроизводствените правила, в съответствие с материалния закон и с целта на закона. Жалбата срещу него е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото и предвид своевременно направеното искане, на Националната агенция за приходите – юридическото лице, в чиято структура е органът-ответник, следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК (Изм. – ДВ, бр. 17 от 13.02.2026 г.) във връзка с чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ, във връзка с § 5 и чл. 12 и 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република Б., съдът определя на 100 евро.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София-град, Трето отделение, седемнадесети състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221524004108-091-001/04.08.2025 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите - П., потвърден с Решение № 1281/21.10.2025 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за управление [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, да заплати на Национална агенция за приходите, [населено място], [улица], разноски по делото в размер на 100,00 (сто) евро.

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

Решението да се съобщи по реда на чл. 137 от Административнопроцесуалния кодекс във връзка с § 2 от Допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

СЪДИЯ: