

РЕШЕНИЕ

№ 6480

гр. София, 25.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 11.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **6517** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото производство е по реда на чл. 226 АПК, след отмяна Решение № 5542 от 29.09.2022 г. по адм. дело № 9469/2019 г. на Административен съд-София-град с решение от № 7070 от 27.06.2023 г. на ВАС по адм. дело № 10408/22 г.

Производството е било образувано по жалба на „Сибила 2000“ ЕООД, ЕИК:, подадена чрез управителя Ц. В. против Ревизионен акт № Р-22220518000088-091-001/31.01.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта, потвърдена и изменена с Решение № 1103/26.06.2019 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение № 1288/26.07.2019 г. за поправка на очевидна фактическа грешка. Жалбоподателят оспорва отказаното му от ревизията право на данъчен кредит в размер на 49 280,45 лв. за м. 08.2017 г. и 3 631,77 лв. за м. 08.2016 г., ведно със законовата лихва, както и определените му задължения по Закона за корпоративното и подоходно облагане (ЗКПО), както следва: за 2016 г. – корпоративен данък в размер на 202 515, 18 лв. и лихви в размер на 35 909,82 лв. В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност на оспорения РА. Твърденията са за неправилно приложение на материалния закон (ЗДДС и ЗКПО) от ревизиращите органи, както и за необоснованост на констатациите им. С решение АССГ е отменил Ревизионен акт № Р-22220518000088-091-001/31.01.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта, потвърдена и изменена с Решение № 1103/26.06.2019 г. на Директора на дирекция

"Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение № 1288/26.07.2019 г. за поправка на очевидна фактическа грешка.

С Решение № 7070/27.06.2023г. на Върховен Административен съд на Република България - Първо отделение по адм. дело № 10408/2022г., съдът се е произнесъл по касационна жалба на Дирекция „ОДОП“, като е отменил Решение № 5542/29.09.2022г. на АССГ по адм. дело 9469/2019г., в частта на установените с РА № Р-22220518000088-091-001/31.01.2019г., потвърден и изменен с Решение № 1103/26.06.2019г., поправено с Решение № 1288/26.07.2019г. за поправка на очевидна фактическа грешка на Директора на Дирекция „ОДОП“, задължения по ЗКПО за 2016г., общо за 238425,00 лв., в т.ч. главница (данък) 202515,18 лв. и лихви 35909,82 лв. Делото е върнато на Административен съд София - град, за разглеждане от друг съдебен състав, с указания.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. И. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта. Представя писмени бележки с подробни съображения.

Ответникът - Директорът на дирекция "ОДОП"-гр. С. при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт Бакарджиева оспорва жалбата и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Депозира писмени бележки в срок.

Прокурора изразява становище за основателност на жалбата.

Административен съд - София град, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намери следното:

От фактическа страна:

Със Заповед №Р-22220518000088-020-001/05.01.2018 г., връчена на 15.01.2018 г., изменена със заповеди №Р-22220518000088-020-002/26.03.2018 г., №Р-22220518000088-020-003/12.04.2018г., №Р-22220518000088-020-004/14.05.2018г. и №Р-22220518000088-020-005/08.06.2018г. издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „СИБИЛА 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2016 г. до 31.11.2017 г. и по ЗКПО за корпоративен данък /КД/ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220518000088-020-001/20.02.2018 г. и №Р-22220518000088-020-002/11.10.2018 г. в отговор на които са представени обяснения и част от изисканите документи.

Във връзка с първото ИПДПОЗЛ ревизираното лице е представило справка за налични ДМА по балансова стойност към 31.12.2017 г., оборотни ведомости за 2016 г. и 2017

г., писмени обяснения и справки от 1 до 5. Представени са и първични счетоводни документи, протоколи, счетоводни регистри, нотариални актове, договори, банкови извлечения, които са прегледани на място в [населено място],[жк], [улица], Логистична база на „СИБИЛА 2000“ ЕООД.

Във връзка с второто ИПДПОЗЛ ревизираното дружество е представило хронологични счетоводни регистри.С Протоколи №1224287/22.02.2018 г. и №1224288/22.02.2018 г. са приобщени протоколи за извършена насрещна проверка на „МЛАДОСТ 2002“ ООД - №П-22221017056509-141-001/28.06.2017 г. и №П-22221017111898-141-001/27.09.2017 г. ведно с приложените към тях доказателства.С Протокол №1233125/11.10.2018 г. са приобщени РА №Р-22221017007820-091-001/28.09.2018 г., издаден на „СТЕЛТ“ ООД; РА №Р-22221416006318-091-001/20.03.2018 г., издаден на „РИАЛ ЕСТЕЙТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; РА №Р-22002316007969-091-001/11.07.2017 г., издаден на „ДЕМЕТРА 2017“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; РА №Р-22221016001723-091-001/10.08.2017 г., издаден на „МЛАДОСТ 2002“ ООД; Решение №1690/26.10.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С. във връзка с жалба на „МЛАДОСТ 2002“ ООД срещу РА №Р-22221016001723-091-001/10.08.2017 г.; Представени документи от ПИБ АД с изх. № 06-6819/27.08.2018 г.

I. По Закон за корпоративното подоходно облагане.

За 2016 г. „СИБИЛА 2000“ ЕООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която е декларило счетоводен финансов резултат печалба в размер на 109 233,89 лв.; общо увеличения на финансовия резултат – 236 834,09 лв.; общо намаления на финансовия резултат – 247 345,32 лв.; формиран данъчен финансов резултат – печалба в размер на 98 722,66 лв.; корпоративен данък – 9 872,27 лв.; авансови вноски – 9 600,00 лв.; корпоративен данък за внасяне – 272,27 лв.

При ревизията са установени основания за преобразуване на финансовия резултат, както следва:

1. За 2016 г. е установено, че ревизираното лице в качеството си на заемодател е сключило договор от 01.02.2016 г. за предоставяне на заем на SYSTEMATICS HANDELS GMBH с VIN ATU69850324 за сума в размер на 480 000,00 евро /891 128,15 лв./ за срок от 5 години, като след изтичане на посочения срок заемателят е задължен да върне сумата, но не по-късно от 01.02.2018 г. при годишна лихва в размер на 5% върху стойността на даденото, като лихвата следва да се изплаща на края на календарната година.Предвид факта, че от страна на ревизираното лице не са начислени приходи от лихви в края на отчетния период, на основание чл. 78 от ЗКПО финансовият резултат е увеличен със сума в размер на 36 619,65 лева, представляващи неотчетени приходи от лихви във връзка с предоставен заем на SYSTEMATICS HANDELS GMBH с VIN ATU69850324 - А..С възражението срещу РД са представени два броя анекси към договора, с които лихвата е намалена на 1,5% и плащането ѝ е отложено със срок до 01.02.2018 г.По отношение на представените анекси органите по приходите са установили несъответствия между подписите на страните, поради което същите не са кредитирани от органите по приходите.Ревизиращите са приели, че

непризнаването текущо на приходите от лихви води до неотчитане на приходи в съответствие с изискванията на нормативен акт и приложение на нормата на чл. 78 от ЗКПО.С оглед на това е извършено увеличението на счетоводния финансов резултат с неотчетените текущо приходи от лихви в размер на 36 619,65 лв.

2. В хода на процесното производство е установено, че ревизираното лице е изписало по кредита на сметка 304 „Стоки“ отчетна стойност на продадените стоки в размер на 11 487 134,48 лв., която е отразена в разходната част на отчета за приходи и разходи и е включена при формиране на счетоводния финансов резултат. ОП са приели ,че ревизираното лице не е представило материална оборотна ведомост за 2016 г. за отделните стоки по вид, партида, количество, стойност, не е представило и аналитичен хронологичен регистър на сметка 304, които са изискани с ИПДПОЗЛ №Р-22220518000088-040-002/11.10.2018 г.За целите на ревизията дружеството е представило аналитични справки съответно за закупените и за продадените стоки през 2016 г., в които стоките са посочени с партидни номера, вид, количество и стойност. След извършена съпоставка на двете справки за всяка партида стоки поотделно е установено, че стоки, които са закупени през 2016 г. и не са посочени, че са продадени през същата година - 2016 г. /частично или изцяло/ формират стойностен израз на наличност към 31.12.2016 г. в размер на 2 808 101,09 лв. В справка приложена към РД са описани партидите и количествата, от които се формира тази стойност. По оборотна ведомост за 2016 г. стойността на наличната стока към 31.12.2016 г. по сметка 304 е в размер на 91 8291,61 лв., която стойност е посочена и в актива на баланса за 2016 г.Органите по приходите са приели , че ревизираното лице е изписало отчетна стойност на стоки в размер на 1 889 809,48 лв., която не се обвързва с продажба на стоки от съответния вид.Според органите по приходите последното не дава възможност посочената стойност да бъде отчетена като разход в ОПР, тъй като дружеството не е черпило икономическа изгода поради обстоятелството, че не са отчетени продажби на такива стоки.По отношение на изписана отчетна стойност на стоки, за които не са отчетени приходи в РА е отбелязано, че счетоводен финансов резултат съгласно пар. 1, т. 16 от допълнителните разпоредби на ЗКПО е печалбата /загубата/ по отчета за приходите и разходите за определен период преди начисляване на разходите за данъци от печалбата.

Въз основа на подробно изложените мотиви и доводите, съдържащи се в поцесния ревизионен акт по отношение на неотчетени приходи от лихви и непризнати разходи представляващи отчетна стойност на продадените стоки на основание чл. 78 и чл. 77, ал. 1 от ЗКПО и във връзка с чл. 4, ал. 1, т. 4 е преобразуван финансовия резултат в посока увеличение със сумата в размер на 1 926 429,13 лв. /1 889 809,48 лв. + 36 619,65 лв./.

С РА е установен данъчен финансов резултат за 2016 г., получен след преобразуване на счетоводния финансов резултат данъчна печалба в размер на 2 025 151,79 лв. Дължим корпоративен данък в размер на 202 515,18 лева. Внесен корпоративен данък – 9 872,27 лв. /авансово 9 600,00 лв. и 272,27 лв. на 06.04.2017г./, остатък за довносяне – 192 642,91 лв.

Ревизията приключва с РА №Р-22220518000088-091-001/31.01.2019 г., издаден от М.

С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 1103/26.06.2019 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение № 1288/26.07.2019 г. за поправка на очевидна фактическа грешка.

По адм. дело № 9469/2019г. са изготвени ССЧЕ и СГЕ, които са приети без оспорване от страните. Видно от заключението на вещото лице,относно какви счетоводни операции са съставени за договор за предоставен заем от 01.02.2016г. и има ли отчетено плащане на лихви от страна на заемополучателя през 2016г., експертизата установява, че съгласно договор за заем от 01.02.2016г. са предоставени 455 530 евро, с левова равностойност 891 128,15лв. /колона 2 на таблица 2/. Сумите по предоставения заем са осчетоводени по дебита на сметка 413 413 „Клиенти по търговски кредити“ и кредита на сметка 5044 „Разплащателна сметка валута - А.“.По делото, заедно с възражението към РД с представени два броя анекси: в първия анекс е договорено: „Страните се споразумяха: Променя се чл. 3 - Годишната лихва се променя в размер на 1,5% върху стойността на дадената сума, според официалните данни, обявени от Европейската Централна Банка.“; във втория анекс е договорено: „Страните се споразумяха: Променя се чл. 3 от договора както следва: Заемодателят и Заемателят се съгласяват годишната лихва, която Заемодателя трябва да получи за 2016г. и 2017г. да стане дължима и изискуема от З. на 01.02.2018г.По отношение на извършената СГО се установява, че подписите положени от името на И. В. и Ц. В., положени в двата анекса към договор за заем от 01.02.2016г. са техни. От назначена СЧЕ/съгласно указанията на ВАС/ се установява ,че задълженията по ЗКПО за 2016г. според РА № Р-22220518000088-091-00 1/31.01.2019г. са общо в размер на 228552,28 лв. в т.ч. главница (корпоративен данък) 192642,91 лв. и лихви 35909,37лв.,видно от констативната част на стр. 25 и от установителната част на стр. 27 в РА № Р-222205180 00088-091 -001/31.01.2019г. и стр. 2 в Решение №1103/26.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“(лист 10, 116, 117 по адм. дело 9469/2019г.).Вещото лице-А. е посочило в заключението си,че общата стойност на фактически намерени количества (наличности по счетоводни данни), в размер на 918291,61лв., по данни от Инвентаризационен опис по т. 2 във връзка с т. 1, съответства на крайно салдо (наличност), в размер на 918291,61 лв., по дебита на с/ка 304 „Стоки“ в Оборотна ведомост за период 01.01.2016г. - 31.12.2016г., и е в съответствие с отразената сума (наличност от стоки), в размер на 918 хил. лв., в Счетоводен баланс на „Сибила 2000“ ЕООД към 31.12.2016г. Относно размера на пазарната лихва, към датата на сключване на договора - 01.02.2016г.“ Вещото лице е посочила два варианта с оглед срока на договора общ размер на лихвата: 8358,24 + 27090,57 = 35448.81 лв.І вариант,общ размер на лихвата: 7470,78 + 24214,16 = 31684.94 лв. ІІ вариант съгласно таблица LOAN OA NFC.Съдът възприема изготвеното заключение на вещото лице,като компетентно,обективно и обосновано,съобразени с представените доказателства от страните,същото е неоспорено.Съдът кредитира заключенията на вещите лица по делата на АССГ .

При така установената фактическа обстановка,съдът достигна до следните правни

изводи:

По допустимостта на жалбата:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 ДОПК. Решението на директора на Д"ОДОП" е връчено на жалбоподателя по електронен път на 28.06.2019г., а жалбата е подадена на 05.07.2019 г. с вх. № 53-04-734, от управителя на дружеството и при наличието на правен интерес, поради което се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността 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.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена при надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

II. По ЗКПО.

Задълженията по ЗКПО за 2016г. на дружеството според РА № Р-22220518000088-091-00 1/31.01.2019г. са общо в размер на 228552,28 лв. в т.ч. главница (корпоративен данък) 192642,91лв. и лихви 35909,37лв.,видно от констативната част на стр. 25 и от установителната част на стр. 27 в РА № Р-222205180 00088-091 -001/31.01.2019г. и стр. 2 в Решение № 1103/26.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП” (лист 10, 116, 117 по адм. дело 9469/2019г.).Внесен корпоративен данък 9872,27 лв. остава за довносяне 192642,91 лв.

Съгласно разпоредбата на чл. 78, изр. 1 от ЗКПО, 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.

По първия правен спор между страните относно неотчетени приходи от лихва за предоставен заем. Жалбата е частично основателна.

Ревизиращите органи са начислили сумата в размер на 36 619,65 лв., представляваща неотчетени приходи от лихва за предоставен заем на SYSTEMATICS HANDELS GMBH с VIN ATU69850324 – А. на дружеството жалбоподател. Представените два анекса, като от изготвената по предходното дело СГЕ се установи, че подписите под двата анекси са автентични. За да се отговори на въпроса дали е налице данъчно отклонение по [чл. 16, ал. 1](#), във връзка с [ал. 2, т. 3 от ЗКПО](#), следва да се отговори дали е налице отклонение от пазарната лихва към датата на сключването на договора за отпускане на заем от „Сибила 2000“ ЕООД, в качеството си на заемодател със Sistematics Handels GmbH с VIN ATU 698 50324 – А., като се съобрази с обстоятелствата, включени в законоустановената дефиниция.

Спорът е правен и най-общо се концентрира във въпроса свързан с наличието на основание за увеличаване на финансовия резултат на дружеството за разглежданият отчетен период с посочената сума.

Не се спори и че по така предоставеният заем жалбоподателят не е отчитал приходи от лихви.

С оглед очертаване на правната рамка на спора, настоящият състав следва да посочи, че по смисъла на чл. 286, ал. 1 от ТЗ, заемът не се определя като търговска сделка, след като ревизираното лице не упражнява такава дейност по занятие. От представените доказателства по делото е видно, че дружеството не упражнява такава дейност и за договарянето и дължимостта на лихвата са приложими нормите на ЗЗД, а от гледна точка на данъчните закони между фирменият заем е сделка, приходите от която подлежат на облагане. Общите правила на Закона за задълженията и договорите са непротивопоставими на специалните правила на Закона за корпоративното подоходно облагане, който е приложим в конкретните процесни отношения на търговеца с фиска. Всеки от двата нормативни акта има своето приложно поле на действие, като специалният закон дерогира онези правила на общия, с които се намира в колизия. В тази насока следва да се отбележи, че за целите на данъчното облагане е ирелевантно както наличието или липсата на уговорка за лихва в договор за заем, така и кое е лицето, на което е предоставен заема, доколкото при определяне на финансовия резултат за съответния период на данъчно задълженото лице винаги следва да се включва и размерът на лихвата, която заемодателят би получил при сключване на същия договор за заем, при същите условия относно размера на предоставените в заем средства и срок на договора, ако би договорил лихва, **съобразно пазарните и обичайни условия** за договаряне на лихва за такива

лица. Този извод произтича пряко от разпоредбата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗКПО, според които, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Настоящият състав следва да посочи, че съгласно § 8. 1 от СС-18 "Приходи", приходът, създаден от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви, лицензионни такси и дивиденди, се признава, когато: а) сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена; б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката. Съгласно § 8. 2, буква а) от СС-18, приходите от лихви се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива. От така очертаната правна уредба по СС-18 е видно, че приходът, създаден от използването на лихвоносни активи на предприятието от други лица, следва да се признава по метода на **ефективната лихва**, т. е. лихвата, която точно дисконтира очакваните бъдещи парични постъпления за очаквания живот на финансовия актив, независимо от уговарянето на гратисен период и момента на заплащането на лихвата. /отразено в анексите/ Следователно, както СС-18, третира лихвата като текущ приход - пропорционално на времевата база, отчитаща ефективния доход от финансовия актив, предоставен на третото лице, поради което за данъчни цели нейното признаване е по общия ред на ЗКПО. При така очертаната правна рамка, относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира, че същият е приложен неправилно поради следното. Органите по приходите, **като цяло твърдят, че лихвата по предоставените заеми не се отличава от пазарната, а само, че не са отчетени приходи от лихви**, съобразно договореното между страните в съответствие с ЗСч и приложимия счетоводен стандарт СС 18 "Приходи". В случая органите на НАП са приели лихвения процент, съгласно договора, където страните са се договорили заемотателят да получи годишна лихва в размер на 5 % върху стойността на заема. В РА (РД) на „Сибила 2000“ ЕООД се сочи, че дружеството не е начислило приходи от лихви по заема в размер на 36619,65 лв., което е довело до намаляване на финансовия резултат за съответния период. В тази връзка, на основание чл. 81 във връзка с чл. 78 от ЗКПО, декларираният финансов резултат от „Сибила 2000“ ЕООД за финансовата 2016г. е коригиран в „увеличение“ със сума в размер на 36619,65 лв., неотчетени приходи от лихви във връзка с предоставен заем на Systematics Handels GmbH с VIN ATU69850324 – А.. Органите по приходите, не са извършили анализ на характеристиките на процесната сделка и на други реални сделки - аналози, каквото е изискването на § 1, т. 32 от ДР на ДОПК и чл. 7 от Наредба № Н-9/14.08.2006г. Съгласно чл. 4 от Наредба Н-9 от 14.08.2006г., прилагането на методите за определяне на пазарните цени има за цел постигане на резултат, който би бил постигнат в обичайни търговски или финансови взаимоотношения между независими лица при съпоставими

условия,което не било извършено от ОП в хода на ревизионното производство такива указания са дадени от ВАС.С оглед заключението на вещото лице настоящият състав приема ,че РА в тази част следва да бъде изменен финансовият резултат на дружеството с оглед срока на договор /до 5 години/ и размера на заема като бъде коригиран на сумата от 31684.94 лв. /вариант 2 от заключението на вещото лице А./

Относно другият спорен въпрос между страните ОП са приели ,че ревизираното лице е изписало отчетна стойност на стоки в размер на 1 889 809,48 лв., която не се обвързва с продажба на стоки от съответния вид.Според органите по приходите последното не дава възможност посочената стойност да бъде отчетена,като разход в ОПР,тъй като дружеството не е черпило икономическа изгода поради обстоятелството,че не са отчетени продажби на такива стоки.

В тази част жалбата е основателна поради следното.

Процесната ревизия на жалбоподателят е за установяване на задължения по ЗДДС и ЗКПО и е проведена по общия ред. Това означава, че в тежест на органа по приходите е да установи хипотезата по [чл. 77](#) във вр. с [чл. 16, ал. 1 ЗКПО](#). Съгласно чл.37, ал.1 от ДОПК, доказателствата в административното производство се събират служебно от него. Инициатива за събиране на доказателства има и субекта, но това не променя тежестта на доказване.В ДОПК няма презумпция, че установеното с ревизионния акт се счита за вярно до доказване на противното (по аргумент на противното от чл. 124, ал. 2 от ДОПК), ето защо всяко едно твърдение и констатация следва да са подкрепени с доказателства по начин, който да не бъде предпоставка за оборването им.

В хода на ревизионното производство органът по приходите има право да изиска писмено от лицето представяне на доказателства в определен срок. Лицето е длъжно да представи всички данни, сведения, документи, книжа, носители на информация и други доказателства, отнасящи се до неговите права и задължения, до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване в съответното производство, и да посочи всички лица, държавни или общински органи, при които се намират такива.

Съгласно чл. 39 ДОПК ревизираните или проверяваните лица са длъжни да осигурят на органите по приходите достъп до автоматизираните си информационни системи, продукти или архиви, когато събирането, съхраняването и обработката на информация се извършва по този начин.Съгласно чл. 53 от ДОПК по искане на органа по приходите субектите, както и лицата, които ги представляват, **изготвят и предоставят подписани от тях справки** относно факти и обстоятелства от значение за изхода на производството.Справките:**следва да са подписани от лицата, адресати на искането, съответно от лицата,които ги представляват, изготвят и предоставят.**Справките, изготвени по реда на чл. 53 от ДОПК са допустимо доказателствено средство.Същите представляват частен документ и съгласно

разпоредбата на чл. 180 от ГПК съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от лицата, които са ги подписали.

Видно от извършеният анализ на доказателствата по делото, констатациите на ревизионния акт и изводите на ОП се основават на аналитични справки съответно за закупените и за продадените стоки от ревизираното дружество през 2016 г., с посочени партидни номера, вид, количество и стойност и на приложена към РД справка с описани партии и количества на стоките, от които се формира изчислената от НАП стойност на наличните стоки към 31.12.2016 година./л.50гръб/. Тези аналитични справки за закупените и за продадените стоки от жалбоподателя през 2016 г. и справката с описани партии и количества, на стоките от които се формира изчислената от органа по приходите стойност на наличните стоки към 31.12.2016 година са налични по делото в том III, като Приложение № 17 от лист 497 до лист 504, Приложение № 18 от лист 505 до лист 513 и Приложение № 21 от лист 530 до лист 534. От съдържанието на справките не са установява по какъв начин са представени в НАП. В о.с.з. от 05.03.2024 г. е представено писмо с вх. №53-04-734#3/24.11.2023 г. от зам.-изпълнителният директор на ТД на НАП с приложени към него протоколи от извършени посещения в счетоводството на дружеството от 27.06.2018г./л.27/ и 15.10.2018г. Същите протоколи са приложени по делото и л.485 и 461/том3/. В протоколите е отразено, че са предадени, първични счетоводни документи, счетоводни регистри, фактури за продажби, амортизационен план, главни книги за 2016г. и 2017г. и др. С изготвяне на протоколите за извършена проверка серия АА №1251103/27.06.2018г. №123326/15.10.2018г. са приобщени писмени доказателства описани подробно. ПИП е връчен на законния представител на търговеца. Съдът кредитира протоколите и приобщените, чрез тях писмени доказателства. В процесните протоколи обаче не е отразено, че у-ля Ц. В. е предал на органите по приходите аналитична справка за продадени стоки през 2016г. и налични стоки/л.505-530/, 530-535/. Съдът констатира, че **справките не са подписани, не са посочени имената и длъжността на автора им** или името на лицето, за което се отнасят и не съдържат никаква информация, от която да се направи извод, че са част от счетоводната отчетност на „Сибила 2000“ ЕООД. Няма и доказателства, че справките представляват и електронни документи. Представените аналитични справки не съдържат наименованието и ЕИК номера на „Сибила 2000“ ЕООД. От друга страна както се спомена по-горе данъчната основа за облагането извършено в ревизионния акт е посочена от органа по приходите разлика между определената от ревизиращите стокова наличност и тази по счетоводни данни, която възлиза на 1 889 809,48 лева. За да се твърди, че има разлика между фактическата наличност и наличността по счетоводни данни на стоките към 31.12. на съответната година трябва да е извършена инвентаризация, която да е установила действителна стокова наличност и същата да се различава от наличността по счетоводни данни, за което доказателства не са събрани. Няма извършена от НАП инвентаризация, която са установява сочената в ревизионния акт разлика от 1 889 809,48 лева между реално наличните стоки и счетоводните данни. Наличието на липси и излишъци се

установява единствено,чрез прилагане на метода на инвентаризацията.Съгласно § 1,т.5 от ДР на Закона за счетоводството, "инвентаризация" е процесът на подготовка и фактическа проверка чрез различни способи на натуралните и стойностните параметри на активите и пасивите на предприятието към точно определена дата, съпоставяне на получените резултати със счетоводните данни и установяване на евентуални разлики.За установяване на спорните липси ревизиращите органи се позовават на справки т.нар. справки по своето съдържание не са и не могат да се считат,че са „Инвентаризационни описи"поради следните причини:Инвентаризационните описи следва да съдържат информация за наименованието на стоките/материалите и мерната единица и колона, в която да се попълнят установените количества.Количествата,установени след фактическата им проверка следва да се попълнят от комисията,която извършва инвентаризацията.След извършване на проверка/ревизията въз основа на данните от инвентаризационните описи се изготвя сравнителна ведомост, в която има попълнени счетоводни данни./количествената наличност на стоките/материалите по счетоводни данни/В случая няма изготвена сравнителна ведомост,съгласно изискванията на Закона за счетоводството.По делото е представена Заповед № 15/19.12.2016г. на у-ля на дружеството е назначена инвентаризация на материалните запаси на „Сибила 2000“ ЕООД към 31.12.2016г. За резултатите от инвентаризацията е съставен инвентаризационен опис с дата 31.12.2016г., където след съпоставката на отразените наличности по счетоводни данни и фактически намереното количество от всеки вид стоки, е установено, че няма липси и излишъци и счетоводната и фактическата наличност си съответстват.В колона за стойност в инвентаризационния опис, е вписана обща стойност на фактически намерени количества в размер на 918291,61 лв., които съответстват на счетоводно наличните стоки по оборотна ведомост на „Сибила 2000“ ЕООД.Настоящият състав приема,че в хода на административното производство ОП,не са спазили разпоредбите на ЗСч. посочени по-горе,както и са се позовавали на **справки** които са изцяло **компрометирани без автор и без да бъдат присъединени по предвиденият процесуален ред.**В конкретният случай според установеното с приетата по делото ССЧЕ със Заповед № 15/19.12.2016г. е назначена инвентаризация на материалните запаси на „Сибила 2000“ ЕООД към 31.12.2016г.За резултатите от инвентаризацията е съставен инвентаризационен опис с дата 31.12.2016 г., където след съпоставката на отразените наличности по счетоводни данни и фактически намереното количество от всеки вид стоки, е установено, че няма липси и излишъци и счетоводната и фактическата наличност си съответстват.В колона за стойност в инвентаризационния опис, е вписана обща стойност на фактически намерени количества в размер на 918291,61 лв., които съответстват на счетоводно наличните стоки по оборотна ведомост на „Сибила 2000“ ЕООД за период 01.01.2016г. - 31.12.2016 г., с/ка 304 „Стоки“, която е с крайно салдо също в размер на 918291,61 лв.В счетоводния баланс на „Сибила 2000“ ЕООД към 31.12.2016 г., Актив, Раздел В. Текущи (краткотрайни) активи, Група I. Материални запаси, Статия Стоки, на ред с Код на реда 03132, в колона

Текуща година, е отразена сума (наличност от стоки) в размер на 918 хил. лв. В тази връзка се налага извода, отразен и в заключението на счетоводната експертиза, че общата стойност на фактически намерени количества (наличности по счетоводни данни), в размер на 918291,61 лв., по данни от Инвентаризационен опис, съответства на крайно салдо (наличност), в размер на 918291,61 лв., по дебита на с/ка 304 „Стоки“ в оборотна ведомост за период 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г., и съответства и на отразената сума (наличност от стоки), в размер на 918 хил. лв., в Счетоводен баланс на „Сибила 2000“ ЕООД към 31.12.2016 г., Актив, Раздел В. Текущи (краткотрайни) активи, Група I. Материални запаси, Статия Стоки, на ред с Код на реда 03132, в колона Текуща година (2016г.). Следователно фактически наличните стоки по инвентаризационен опис към 31.12.2016г. и стоките по счетоводни данни от оборотната ведомост и баланса към посочената дата съвпадат, т. е. стойността на стоките налични по оборотна ведомост и баланс съответстват на фактически наличните по инвентаризационния опис и няма разлика между двете величини, противно на изложеното в РА.

С оглед изложеното съдът приема за неправилни изводите на ОП относно отчетната стойност на стоки в размер на 1 889 809, 48 лв., за която се твърди, че не се обвързва с продажба на стоки на основание чл. 78 и чл. 77, ал. 1 от ЗКПО и във връзка с чл. 4, ал. 1, т. 4 и следва да бъде преобразуван финансовия резултат в посока увеличение на дружеството със сумата в 1 889 809,48 лв. Относно неотчетени приходи от лихва за предоставен заем на SYSTEMATICS HANDELS GMBH с VIN ATU69850324 – А. в размер на 36 619,65 лв., в тази част размера на данъка на дружеството следва да се намали до сумата от 31684.94 лв. лв. съгласно заключението на вещото лице.

Въз основа на изложеното ревизионен акт по отношение на неотчетени приходи от лихви следва да бъде преобразуван финансовия резултат на дружеството в посока увеличение със сумата от 31684.94 лв.

Предвид изложеното РА, в частта му с която е увеличен финансовия резултат на оспорващото дружество за 2016г. и изложените мотиви данъчният финансов резултат и корпоративен данък следва се изменят, както следва:

- след преобразуване на счетоводния финансов резултат данъчна печалба, дължим корпоративен данък в размер на 3168,49 лева.

Внесен корпоративен данък - 9 872,27 лева /авансово 9 600,00 лева и 272,27 лева на 06.04.2017 година/, остава за довносяне - 3168,49 лева.

Относно установените задължения по лихви.

В. По лихвите за забава на главниците за ЗКПО съдът приема следното:

Задълженията за ЗКПО, не са заплатени от оспорващото дружество в

законоустановените срокове, поради което за главницата се дължи и съответната лихва за забава, изчислена до датата на издаване на акта, съобразно нормата на чл. 175, ал. 1 от ДОПК. Лихвата за просрочие на главницата от 3168,49 лева за данък по ЗКПО за 2016г., е в размер на 590,90 лв., която е изчислена от съда на основание чл. 162 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК за периода от 01.04.2017г. до 31.01.2019г., съобразена с декларацията, чрез използването на Е-калкулатор, на страницата на Националната агенция за приходите. В останалата част относно определените размери на лихвата за просрочие над 590,90 лв. до пълният размер 35909,37 лв., РА е незаконосъобразен и съдът го отменя.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

Съобразно чл. 226, ал. 3 от АПК, първоинстанционният съд, който повторно разглежда дело, върнато от касационната инстанция, се произнася и по разноските за водене на делото във ВАС.

За жалбоподателят съдът приема за доказани следните разноски, както следва: По адм. дело № 9469/2019г. за държавна такса в размер на 50 лв., за депозит по ССЧЕ в размер на 500 лв. и депозит за СГЕ в размер на 495 лв. По адм. дело № 6517/23г. депозит за СЧЕ в размер на 780 лв. Така общо дължимите от ответника разноски, за които следва да бъде осъден в настоящото производство, възлизат общо на 1825 лв.

Жалбоподателят следва да заплати на ответника разноски които са в размер на 416,89 лв., и депозит за СЧЕ в размер на 500 лв. Така общо дължимите от жалбоподателят разноски, за които следва да бъде осъден в настоящото производство, възлизат общо на 650 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, 34-ри състав,

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на „Сибила 2000“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], подадена чрез управителя Ц. В. Ревизионен акт № Р-22220518000088-091-001/31.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта, потвърдена и изменена с Решение № 1103/26.06.2019г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение № 1288/26.07.2019 г. за поправка на очевидна фактическа грешка в обжалваните части с които са установени задължения по ЗКПО за 2016г. в размер на 202515,18 лв. и лихви 35909,82 лв., като **ОПРЕДЕЛЯ** корпоративен данък за 2016г. за довносяне в размер на 3168,49 лв. и лихви за забава в размер на 590,90 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Сибилла 2000“ ЕООД, ЕИК:, подадена чрез управителя Ц. В. Ревизионен акт №Р-22220518000088-091-001/31.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена и изменена с Решение №1103/26.06.2019г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение №1288/26.07.2019г. в останалата част, като неоснователна.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „Сибилла 2000“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], сумата от 1825 лв., представляваща разноски по административно дело №6517/23г. на Административен съд София-град.

ОСЪЖДА „Сибилла 2000“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 916,89 лв., представляваща разноски по административно дело №6517/23г. на Административен съд София-град.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия: