

РЕШЕНИЕ

№ 19496

гр. София, 10.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63
състав**, в публично заседание на 25.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **2821** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба Вх. № 10890 от 19.03.2024г. по описа на АССГ, на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[улица], офис 8, представлявано от Управителите Т. И. В. и Т. И. В.- поотделно, депозирана от Управителя Т. И. В., с ЕГН: [ЕГН], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004876-091-001/24.07.2023г., поправен с РА за поправка на РА № П-Р-22221023146178-003-001/27.07.2023г издаден от Г. И. М., на длъжност Началник сектор- орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден в цялост, от Директора на Дирекция „ОДОП“, НАП-София, с който на дружеството, на основание чл. 26, т.2 от ЗКПО, във вр. чл. 10, ал.1 ЗКПО, финансовият резултат за 2021г. е коригиран, като е увеличен със сумата на непризнат разход в размер на 1 351 198.20 лв. и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 137 499.08 лв. и лихви за забава в общ размер на 16 308.06 лв.

Жалбоподателят, оспорва акта като нищожен и незаконосъобразен, като счита, че са налице процесуални нарушения, изразяващи се в ограничаване правото му на участие и защита в ревизионното производство, издаден при административно-процесуални нарушения, при нарушаване принципите на ДОПК и в противоречие с материалния закон. Иска се от съда отмяна на оспорения РА. В съдебно заседание-се представлява от адв. В. П., който поддържа изцяло жалбата. Претендират се съдебно-делеводни

разноски по списък.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – София при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. И., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в РД и РА. Претендира съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не взема становище, не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа ЗВР № Р-22221022004876-020-001/27.09.2022г., с обхват задължения по ЗКПО, за периода 01.01.2021-31.12.2021г. изм. със ЗИЗВР № Р-22221022004876-020-002/03.01.2023г.,с която е определен срок на ревизията до 06.03.2023г. Ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22221022004876-023-001/06.03.2023г. на осн. чл. чл. 34, ал.1, т. 5 от ДОПК, като е възобновено по реда на чл.35 от ДОПК със Заповед №Р-22221022004876-143-001/07.06.2023г, считано от 07.03.2023г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022004876-092-001/15.06.2023г.

Срещу РД е подадено Възражение № К-16109/18.07.2023г.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004876-091-001/24.07.2023г., поправен с РА за поправка на РА № П-Р-22221023146178-003-001/27.07.2023г издаден от Г. И. М., на длъжност Началник сектор- орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден в цялост, от Директора на Дирекция „ОДОП“, НАП-София, с който на дружеството, на основание чл. 26, т.2 от ЗКПО, във вр. чл. 10, ал.1 ЗКПО, финансовият резултат за 2021г. е коригиран, като е увеличен със сумата на непризнат разход в размер на 1 351 198.20 лв. и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 137 499.08 лв. и лихви за забава в общ размер на 16 308.06 лв.

Установено е в хода на ревизията и не е спорно между страните, че за ревизирия период дружеството е местно данъчно задължено лице. В подадената ГДД по чл.92 от ЗКПО за ревизирия период дружеството е декларирало код на основна дейност 4690 - Неспециализирана търговия на едро. Като място на извършване на дейността е установено: Складова площ под наем, находяща се в [населено място], обл. Монтана. Представен е договор за наем от 26.06.2021 г., съгласно който „СНИ-КОМЕРС-1" ЕООД предоставя за ползване на „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД 150 кв. м. от собствен склад за зърно с площ 741 кв. м., находящ се в [населено място], обл.Монтана. Договора се сключва за срок от 01.07.2021 г. до 30.06.2022г. Установено е от информационните масиви на НАП, че за периода 01.09.2021-31.12.2021 г. в дружеството работят 4 лица, назначени по трудови правоотношения. Установено е от представената оборотна ведомост от 01.01.2021 до 31.12.2021 г., дружеството не притежава собствени ДМА за периода на ревизията.

Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 26.07.2021 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот, същото има валидно регистрирано фискално устройство.

В хода на ревизията за 2021г. по ЗКПО, приходните органи са установили следните факти, обективирани надлъжно в съдържанието на РД: Във връзка с

ИПДПОЗЛ №P-22221022004876-040-001/21.10.2022г. от ревизираното лице са предоставени следните документи: банкови извлечения за периода 18.08.2021-31.12.2021г., оборотна ведомост и главна книга за период от 01.01.2021 до 31.12.2021 г., счетоводен и данъчен амортизационен план, аналитични регистри на сметки 159/1, 159/2, 304, 401,411, 421,453/1, 501, 503/1, 602/1,602/2, 604, 702, ГДД по чл.92 от ЗКПО, справки от №1 до №5.

Представени са и са приети с административното преписка следните договори:

- Рамков договор за взаимно стоково кредитиране от 26.07.2021 г. между „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД /продавач/ и „ДМ ПРЕЦИЗ СПОРТ" ЕООД/купувач/. Предмет на договора е взаимно стоково кредитиране-при_забавено плащане, тогава когато това се налага, в рамките на срока по този договор. "Срока по договора е три години от датата на подписването му.

- Договор за наем от 26.06.2021 г. между „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД /наемател/ и „СНИ-КОМЕРС-1" ЕООД/наемодател/. Наемодателят предоставя на наемателя недвижим имот: 150 кв.м. от Склад за зърно с площ 741 кв.м., находящ се в [населено място], обл.Монтана, представляващо складово помещение за съхранение и преработване на зърно.

- Договор за стоково кредитиране от 15.09.2021 г. между „ТЕМ ГРУП 66" ТВ" ООД /купувач/. Предмет на договора е доставката на: пшеница, царевица, писани по количества в същия договор.

- Рамков договор от 02.08.2021 г. между „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД /продавач/ и „В и П лайф" ООД/купувач/. Предмет на договора е доставката на зърнени храни-земеделска продукция- ечемик, царевица, пшеница, рапица, слънчоглед и др. Срокът на договора е три години от датата на подписването му.

- Договор за счетоводно-консултантско обслужване от 01.09.2021 г. между „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД /възложител/ и „Тандем ТМ" ООД/изпълнител/ срещу месечно възнаграждение в размер на 55,00лв.

Въз основа на ИПДПОЗЛ № P-22221022004876-040-002/07.12.2022г., връчено на ревизираното лице, във връзка с Договор за стоково кредитиране от 30.07.2021 г. и анекси, сключени с Graphycor GmbH, VIN DE284425186/кредитодател/, са представени и приети по административната преписка следните доказателства:

-Договор за стоково кредитиране от 30.07.2021г. между Graphycor GmbH-Германия, VIN DE284425186 /кредитодател/ и „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД /кредитополучател/. Предмет на договора е кредитиране със земеделска продукция от страна на Кредитодателя. В договора е посочено, че земеделската продукция, предмет на договора физически е на територията на България след като, немското дружество е финансирало български земеделски производители, които се издължават с произведената от тях продукция. Кредитодателят предоставя на Кредитополучателя следните количества зърнена продукция: -Ечемик-1000т. х 320лв. на стойност 320 000 лв.; -пшеница-2000т. х 360лв. на стойност 720 000 лв.; -царевица-2000т. х 380лв. на стойност 760 000 лв.;-слънчоглед-3000т. х 850лв. на стойност 2 550 000 лв. Обща стойност на стоковия кредит в размер на 4 350 000 лв. Срокът на договора е 1/една/ година от датата на подписването му, след което двете страни ще извършат разплащане помежду си само за продадената или консумирана продукция. С договора е постигнато съгласие между страните, че заплащането на продадената продукция е със забавено плащане до изтичане срока на договора. Въз основа на сключен Анекс от 26.08.2021 г. към Договора за стоково кредитиране от 30.07.2021г., страните са

постигнали съгласие за следните промени в договора: по т. I от договора: Предметът на договора се допълва към последния абзац с имената на представляващите германската фирма и те са: Р. Д. С. от [населено място] и В. О. Я. от [населено място]. Посочените две лица са длъжни съгласно споразумението да натоварват колите на купувачите от съответните складове и да ги представят на кантара където е измерването. В случай, че кредитополучателят изрази готовност да заплаща продадената от него продукция на части в брой, определените лица са длъжни да приемат средствата и поне веднъж месечно да ги предават по начин, който ще определи кредитодателят. По т. III от договора: Цени и ценообразуване се допълва със следното: За дейността която ще извършва Кредитополучателят, същият ще заделя 5% под формата на комисионно върху продажбите.

От представен и приет към посочения договор от 30.07.2021г. и анекс към него, Двустранен протокол от 28.12.2021г. подписан от управителя на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД и лицето В. О. Я., представител на TRAPHUSOP GmbH-Германия, се установява, че между страните е постигнато съгласие, независимо от условията за отложено плащане до изтичане на договора от една година, такова плащане да започне от 10.08.2021г. , като е договорено, че :до 26.08.2021 г. се заплаща с РКО по 9500,00лв. на ден в която цена не се включва 5% комисионно за „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД. Установено е в хода на ревизията, че на 28.12.2021 г. е направено последното плащане по договора и е изготвен Опис за плащане № 1, неразделна част към договора. По този начин продажбите за 2021 г. са платени на представителя на „Тraphусор“. Съгласно приложен Опис №1 за плащанията по договор за стоково кредитиране от 30.07.2021 г. с Тraphусор GmbH, за периода 10.08.2021-28.12.2021г. от „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД е изплатена сума в размер на 1 331 014,13 лв. Документи за разплащане-РКО и др. не са представени.

В хода на ревизията са представени и приети Аналитични регистри на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД на сметки 304, 702 за периода 01.01.2021-до 31.12.2021 г.; ОПР за 2021 г. и счетоводен баланс, оборотна ведомост, главна книга и счетоводни сметки за 2021г.

Във връзка с твърдението в обяснения на управителя, в хода на ревизионното и съдебното производство, че всички стоки-земеделска продукция за 2021г., са придобити от „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], са представени и приети по административната преписка следните документи: -Договор за стоково кредитиране от 15.09.2021 г. между „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД /Продавач/ и „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД /Купувач/. Предмет на договора е доставката на: пшеница 600т.на цена 450,00лв. и царевица 400 т. на цена 420,00лв. Договорено е, че количествата ще се изплащат на части с начало 18 месеца след сключването на договора. Начина на плащане ще става по банков път, а когато се плаща на цени под 10 000 лв. чрез КБ. Срока на договора е 2 години от датата на подписването му. С Анекс от 16.09.2021 г. към договор за стоково кредитиране от 15.09.2021 г. е договорена доставка на пшеница 2800 т. на цена 450,00лв. за тон, царевица 600 т. на цена 420,00лв. за тон, слънчоглед 1200т. на цена 820,00лв. за тон. По отношение на плащанията с анекса е постигнато споразумение, в следния смисъл: Продавачът има задължението да достави договорените допълнително количества в склада на купувача в [населено място], с негов транспорт и за негова сметка. Купувачът има задължението след изтичане на двегодишния срок по договора т.е. 14.09.2023г. да извърши инвентаризация за продадените количества и да заплати същите на продавача с 5% отстъпка. Продавачът има задължението да издаде фактура за продадените количества въз основа на която

купувача ще заплати по цените посочени в т.А. С Анекс №2 от 06.01.2022г. към договор за стоково кредитиране от 15.09.2021г., са договорени допълнителни количества за доставка /пшеница 600 т. на цена 420,00лв., царевица 2000 т. на цена 360,00лв., слънчоглед 1200 т. на цена 960,00лв. за тон. Обща стойност 4392хил.лв, при следните условия: Продавачът има задължението да достави договорените допълнително количества в склада на купувача в [населено място], с негов транспорт и за негова сметка. Купувачът има задължението след изтичане на двегодишния срок по договора т.е. 14.09.2023г. да извърши инвентаризация за продадените количества и да заплати същите на продавача с 5% отстъпка. Продавачът има задължението да издаде фактура за продадените стоки.

В хода на ревизионното и съдебното производство, от страна на доставчика- „ТЕМ ГРУП 66" ЕООД не са представени издадени фактури, плащания по доставките, документи за извършен транспорт на стоките, фактури за произход, счетоводни документи и др.

Установено е в ревизионното производство и не е спорно между страните в съдебното производство, че от ревизираното лице „ТИВИ ЕМ ТВ" ООД е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2021 година с вх. № 2210И1067038 /28.04.2022 година със счетоводен финансов резултат (счетоводна печалба) 54 293,05 лв. Формиран данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 54293,05 лв. • Деклариран корпоративен данък в размер на 5429,31 лв.; направени авансови вноски за годината в размер на 0,00 лв.; разлика за внасяне - 5429,31 лв.; внесен данък - 2745,29 лв.; остатък за донасяне - 2684,02 лв.

При съпоставяне на оборотната ведомост за 2021 г. с изготвения отчет за приходите и разходите, както и с общия размер на декларираните с годишната данъчна декларация приходи и разходи, е установено, че няма различия.

При ревизията е извършена съпоставка на данните от оборотната ведомост и общия размер на осчетоводените приходи и декларираните доставки по справки - декларации по ЗДДС, както и са проследени счетоводните записвания по счетоводни сметки от гр. 30, 60, 70, с оглед установяване на действително реализираните приходи и разходи и съпоставянето на същите с отчетените такива.

Установено е в хода на ревизията и не е спорно между страните в хода на съдебното производство, че в регистър „Дневник за продажби" за 2021 г. са отразени приходи от продажба на стоки в размер на 1 419 253,66лв. През отчетната 2021 г. "ТИВИ ЕМ ТВ" ООД е отразило общо приходи от дейността в размер на 1419253.66 лв. по ГДД.

Осчетоводените приходи по оборотна ведомост са в размер на 1419253,66 лв. Същите формиран от приходи от продажба на стоки, отразени по сметка 702 в размер на 1419253,66 лв.

При ревизията се потвърждава прихода по счетоводни данни - ОВ и главна книга в размер 1419253.66 лв. Отразените приходи в ГДД са в размер на 1419253,66 лв. Отчетените разходи по сметки от гр.60 в размер на 13762,41лв. са отнесени в сметка 611-Разходи за основна дейност. В общите разходи е включена балансова стойност на продадените стоки в размер на 1351198,20лв. /отчетена по кредита на сметка 304-Стоки.

Установено е в хода на ревизията, че се потвърждава счетоводно отразен разход за процесния период , в размер на 13762,41лв. Задълженото лице в подадения за периода ГФО е отчело общо разходи от дейността в размер на 1365 хил. лв.

Счетоводният финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 54293,05 лв. не е преобразуван, за данъчни цели. Всичко увеличение и намаление в размер на 0,00 лв.

Въз основа на посочените по-горе доказателства, събрани в хода на ревизията и техния анализ, приходните органи, са достигнали до извод, че са налице основания за увеличение на Финансовия резултат, като са приели, че: През периода, основни клиенти на дружеството са: АРИСТА 2017 ООД с ЕИК BG204402475, В и П лайф ООД с ЕИК BG202826781, АЛВИСА ЕООД с ЕИК BG101598128, ДМ ПРЕЦИЗ СПОРТ ЕООД с ЕИК Вв203864824. Относно произхода на изписаните стоки/разход е размер 1351198,20лв., от страна на задълженото лице не са представени годни и безспорни доказателства, относно това,

че именно сочения за доставчик Traphycor GmbH, VIN DE284425186, е доставил въпросните стоки-земеделска продукция. Липсват данни и доказателства за извършена логистика на стоките с релация от Германия до Р България, не са представени доказателства за направени разходи за транспорт. Опис № 1 за извършени плащания в брой по този договор-не е кредитиран от ревизиращите органи. Установено е също, че при извършена проверка в ПП "Еврофиск" се установи, че в предходни периоди немското дружество "Traphycor GmbH " е извършвало доставки/купи и медали, резервни части за МПС и др./към български клиенти с рисков профил.

По отношение на представените договори и анекси от «ТЕМ ГРУП 66» ЕООД с ЕИК[ЕИК], във връзка с твърденията, че именно това дружество е доставчик на всички стоки през 2021г.-земеделска продукция, ревизиращите са приели, че тези договори не са годни доказателства и не са ги креитирали, като са приели, че са съставени във връзка и за целите на провежданото ревизионно производство.

След обстоен анализ на събраните писмени доказателства в тяхната съвкупност, подробно описани в в РД, ревизиращите органи са достигнали до извод, че: не е установено по безспорен начин извършването на доставки от посочените доставчици. Липсват и не са представени издадени фактури за доставките, приемо- предавателни протоколи, стокови разписки, доказателства за извършения транспорт, документи за разплащане на доставките и др. доказателства. Налага се извода, че документираните доставки от посочените доставчици не са реално извършени, т.е. процесите доставки не отразяват вярно стопанските операции. С оглед на гореизложеното при ревизията на основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, финансовия резултат за 2021 г. се коригира в посока увеличение със сумата на непризнатия разход от 1351198,20 лв.

След анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, ревизиращите органи са приели, че са налице основания за увеличаване на финансовия резултат за 2021 със сумата от 1 351 198.20 лв., за които разходи е установено само счетоводното им отразяване, при липсата на доказателства за реално извършване на разходите: първични счетоводни документи, доказателства за реално извършено плащане от доставчика на стоките, поради което е прието, че тези разходи не са документално обосновани. Предвид липсата на надлежни счетоводни документи за процесните доставки и недоказаност на реалността на доставките е прието, че отчетените разходи не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, тъй като не документират вярно стопанска операция чрез

първичен счетоводен документ.

При така установената факти, и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, декларираният счетоводен финансов резултат за 2021г. е коригиран, като е увеличен със сумата на непризнат разход в размер на 1 351 198.20 лв. и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 137 499.08 лв. и лихви за забава в общ размер на 16 308.06 лв.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка, представена от ответната страна, ведно с всички доказателства приети и приобщени в хода на ревизионното и административното производство. От страна на жалбоподателя, с оглед оспорванията му, както и при доказателствената тежест, която носи в процеса, не са представени други доказателства, различни от събраните от ревизиращите органи.

В съдебното производство са представени и приети на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи наличието на електронен подпис на лицата издали Заповедта за възлагане на ревизията, Заповедите за изменение на ревизията, Ревизионния Доклад и Ревизионния акт и надлежно електронно връчване, въз основа на които и при липсата на оспорване от страна на жалбоподателя, съдът прави извод, че ревизионното производство не страда от процесуални нарушения, на това основание.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **неоснователна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004876-091-001/24.07.2023г., поправен с РА за поправка на РА № П- Р-22221023146178-003-001/27.07.2023г издаден от Г. И. М., на длъжност Началник сектор- орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя за обявяването на РА, за нищожен поради наличието на съществени процесуални нарушения, а именно това, че спряното ревизионно производство със Заповед

№Р-22221022004876-023-001/06.03.2023г. е неоснователно възобновено със Заповед №Р-22221022004876-143-001/07.06.2023г, считано от 07.03.2023г. Това е така защото спряното производство по искане на лицето, на осн. чл. 34, ал.1, т. 5 от ДОПК, за периода от 06.03.2023г. до 06.6.2023г., е допустимо еднократно в ревизионното производство, същото е уважено за максимално допустимия три месечен срок и изтичането на този срок е законоустановеното основание за извършеното възобновяване на основание чл. 35 от ДОПК. Неоснователни са възраженията за нарушаване на принципите на ДОПК, поради невъзможност за защита на ревизираното лице в ревизионното производство, поради наличието на заболявания и възрастта на единия от Управителите, а именно Т. И. В., с ЕГН: [ЕГН], поради това, че, както е констатирано от приходните органи, така се установява и при служебно извършена справка в публичния Търговски регистър, че „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ЕИК[ЕИК], се управлява и представлява от двама управители, всеки от които представлява дружеството „поотделно“, поради което и невъзможността на единия управител да участва активно в ревизионното производство, не изключва правото и задължението на другия Управител Т. И. В., с посочено ЕГН: 910101xxxx, в РД, да представлява дружеството в това производство. От представената преписка и доказателствата по делото, не се констатира нарушение на чл.115 ДОПК, както и на принципите установени в чл. 5 и 3 ДОПК, които да обуславят обявяването на РА за нищожен, съответно отмяната му като незаконосъобразен на тези основания. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал.5 от ДОПК, като е подало Възражение № К-16109/18.07.2023Г., срещу РД, с което не са представени други доказателства. Същото е посочено и анализирано в съдържанието на оспорения РА, като са изложени мотиви за приемането му за неоснователно. Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до обявяването на РА за нищожен или до неговата отмяна като незаконосъобразен, на тези основания. При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта и необоснованост на изводите на ревизиращите органи по отношение на установените задължения, съгласно преобразувания счетоводен резултат по ЗКПО за 2021г. и начислените лихви за забава.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като твърди, че сумата от 1 351 198.20 лв., която е включена в общите разходи за 2021г., съответстваща на балансовата стойност на продадените стоки /отчетена по кредита на сметка /304-Стоки/, и включена и отчетена в подадения за периода 2021г. ГФО, представлява действителни разходи за покупката на земеделска продукция по договори за стоково кредитиране. По отношение на спорните разходи за доставки на земеделска продукция /пшеница, царевича, ечемик, слънчоглед/, в размер на 1 351 198.20 лв. за 2021г., както в хода на ревизионното, така и в хода на съдебното производство не са представени надлежни счетоводни документи за

процесните доставки, доказателства за извършено плащане по доставките, удостоверяващи документалната обосновааност на тези разходи по смисъла на ЗКПО.

За спорните разходи са представени два договора, анекси и описи към тях, които са предмет на спорните разходи, като жалбоподателят първоначално представя като разходооправдателен документ 1/. **Договор за стоково кредитиране от 30.07.2021г.**, сключен с Кредитодателя Graphycor GmbH-Германия, VIN DE[EИК] и Кредитополучател жалбоподателя „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ведно с анекси и документи към него, **и в следствие**, въз основа на искане на допълнителни данни и доказателства от ревизиращите органи за доставките, представя на на 07.03.2023г., във връзка с обяснение на ревизираното лице, че стоките продавани през 2021г. са доставени от „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД,[EИК]: 2/. **Договор за стоково кредитиране от 15.09.2021г.**, където „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД е Продавач, а „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД е Купувач на земеделски стоки /пшеница, царевица, слънчоглед/, ведно с Анекси 1, 2 и 3 към договора /лист 55-58 от делото/.

Независимо кой от двата договора е кредитиран от ревизиращите органи като действителен, като и двата са обсъдени в съдържанието, както на РА, така и на РД, съдът прави извод, че и двата договора, анекси и частни документи към тях, не представляват документи, от които по безспорен и категоричен начин се доказва документалната обосновааност на спорните в производството разходи. Договорите и анексите към тях представляват частни документи, със значението на вторични съпровождащи документи към изискваните първични счетоводни документи- фактури или протоколи, съгласно ЗДДС и ЗСч, за доставки на стоки-земеделска продукция. Не са представени и доказателства за заплащане по договорите, както по банков път, така и в брой. Предмет на доставките по договорите за стоково кредитиране и анексите по тях са: пшеница, царевица, слънчоглед, ечемик. С договорите за стоково кредитиране, се договарят вид и количества доставки на земеделска продукция, за съответен период, при определени цени. Стоките, предмет на договорите попадат в обхвата на раздел II от Приложение 2 към Закона за данък добавена стойност /ЗДДС/, както в относимата и редакция за 2021г., така и към настоящия момент. За тези стоки законодателят изисква специфично осчетоводяване на доставките при режим на т.нар. счетоводно „обратно начисляване“, въведено след измененията на Директива 2013 (45) на Европейската комисия, като изискване по чл.163а, ал.2 от ЗДДС. Обратното начисляване е специфичен данъчен инструмент при който данъкът се начислява от получателя, а не от доставчика, което премахва възможността от данъчни измами и отклонение от данъчно облагане. Механизмът изисква данъкът да е изискуем от получателя по сделката, който трябва да е регистрирано по ЗДДС лице, независимо дали доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице, или не е. Когато Доставчикът на зърнени култури е данъчно задължено лице, а получател по доставката също е данъчно задължено лице, той издава фактура, в която като основание за не начисляване на ДДС посочва „обратно начисляване на ДДС по чл.163а, ал.2 от ЗДДС“. Получателят съставя Протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС с изискуемите от закона реквизити. Този Протокол се издава в 15 дневен срок от

датата когато данъкът е станал изискуем и се отразява в дневника на продажбите за периода, през който е издаден. Когато доставчикът е данъчно незадължено лице (физическо лице, което не е едноличен търговец или земеделски производител), той няма възможност да издава данъчни фактури. В такъв случай получателят съставя в края на месеца общ протокол за всички доставки, по чл. 117, ал.2 от ЗДДС, за които данъкът е станал изискуем. Този протокол се посочва в дневника за продажбите. За извършените от ревизираното лице доставки-продажби за процесния период, в хода на ревизионното производство са представени фактури и протоколи по чл.117, ал.2 от ЗДДС, както и такива счетоводни документи за закупени от други доставчици стоки-земеделска продукция. За спорната сума от 1 351 198.20 лв., включена в общите разходи за 2021г., съответстваща на балансовата стойност на продадените стоки /отчетена по кредита на сметка /304-Стоки/, и включена и отчетена в подадения за периода 2021г. ГФО, както в хода на ревизионното производство, така и в хода на съдебното производство не са представени надлежни счетоводни документи: Фактури и протоколи, изискуеми по силата на чл.163, ал.2 от ЗДДС, в качеството на жалбоподателя – на получател по доставките на стоки-земеделска продукция.

Представеният Опис 1 от 28.12.2021г. за плащанията по договора и анекса към него, в съдържанието на който се посочва, че за периода 10.08.2021г.-28.12.2021г. „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД е изплатило сума в размер на 1 331 014.13 лв. към Договор за стоково кредитиране от 30.07.2021г., сключен с Кредитодателя Трафусор GmbH-Германия, VIN DE[EИК] и Кредитополучател жалбоподателя „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ведно с Анекс към договора от 26.08.2021г.; Двустранен протокол от 28.12.2021г., с който се договаря, че независимо от условията на отложено плащане, плащането на стоките започва от 10.08.2021г., като плащането следва да се извърши чрез изплащане в брой срещу издаване на РКО, за суми в размер от по 9500 лв., без представени РКО и доказателства за плащане, представляват съпровождащи документи. Същите не са доказателства за извършени доставки. Не са представени първични счетоводни документи, изискуеми съгласно чл.163а, ал.2 от ЗДДС, поради което и не се доказва извършването на разходи, в посочените размери, за процесния период.

С представените Договор за стоково кредитиране от 15.09.2021г., с Продавач „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД и Купувач „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, Анекс към договора от 16.09.2021г.; Анекс 2 от 06.01.2022г. и Анекс 3 от 14.09.2023г. / лист 63-66 от делото/, жалбоподателят се домогва да докаже, съгласно промените по договора, с посочените по-горе анекси, че Продавачът е задължен да издаде фактура по доставките едва след изтичане на поне 18 м. от сключването на договора, или след инвентаризация, като от приложените анекси и промяна на срока на договора на 3 години, считано от 15.09.2021г., фактура следва да се издаде след изтичане на тригодишния срок, и Купувача „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД е задължен да извърши плащане по доставките по договора стоки-земеделска продукция, след инвентаризация и след изтичане на тригодишния срок. Съгласно промените с Анекс 3 към договора, следва да се приеме, че издаването на фактура от Продавача и плащане на стоките от Купувача „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, не се дължи преди 14.09.2024г.

Съдът споделя извода на ревизиращите, че тези договори не следва да се кредитират, доколкото при липса на достоверна дата или др. доказателства, следва да се приеме, че са създадени за целите на ревизионното и съдебното производство. Независимо от това, обаче, настоящият съдебен състав, за пълнота на изложението намира, че следва да посочи, че дори и да са действителни, тези договори и анекси, също не представляват доказателства за извършени доставки. Не са представени първични счетоводни документи, изискуеми съгласно чл.163а, ал.2 от ЗДДС. Договорените срокове за промяна и плащания, не променя императивните норми на данъчното законодателство за издаването на данъчен документ- а именно фактура, при настъпването на данъчно събитие. Съгласно чл. 163а, ал. 1 от ЗДДС, данъчното събитие на доставките на стоки и услуги, посочени в приложение № 2, какъвто е процесния случай възниква съгласно общите правила по ЗДДС, а именно чл.25 от ЗДДС. Данък ДДС, става изискуем по реда на чл. 25, ал.6 и 7 ЗДДС. Т.е. при доставка на стоки по Приложение 2 от ЗДДС, каквито са процесните, датата на данъчното събитие е датата на прехвърлянето на собствеността или фактическото предаване на родово определените стоки, по вид и количество, по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. С оглед договора за стоков кредит- прехвърлянето на собствеността следва да е на датата на реалното предаване на родово определените стоки, за което следва да се издадат надлежни документи /приемо-предевателни протоколи и др/. Продавачът има задължение да издаде фактура в 5-дневен срок от датата на данъчното събитие, а получателят на стоката- протокол по чл.117, ал.2 от ЗДДС, в 15-дневен срок от изискуемостта на ДДС. Тези норми са императивни норми на данъчното законодателство и задължените лица- не могат сами да определят с договори и последващи анекси настъпването на данъчно събитие и издаването на изискуемите данъчни документи. Установява се по делото, че и по Договор за стоково кредитиране от 15.09.2021г., с Продавач „ТЕМ ГРУП 66“ ЕООД и Купувач „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, Анекс към договора от 16.09.2021г.; Анекс 2 от 06.01.2022г. и Анекс 3 от 14.09.2023г., не се доказва с изискуемите по закон данъчни документи, извършването на разходи за спорната сума от 1 351 198.20 лв., включена в общите разходи за 2021г., съответстваща на балансовата стойност на продадените стоки /отчетена по кредита на сметка /304-Стоки/, и включена и отчетена в подадения за периода 2021г. ГФО, поради което и не се доказва извършването на разходи, в посочените размери, за процесния период.

По отношение на сума от 1 351 198.20 лв., включена в общите разходи за 2021г., съответстваща на балансовата стойност на продадените стоки /отчетена по кредита на сметка /304-Стоки/, и включена и отчетена в подадения за периода 2021г. ГФО, от фактическа страна е установено, че счетоводно същата е отразена, което е довело до намаляване на счетоводния финансов резултат. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО законодателят е дефинирал съдържанието на понятието документална обоснованост за целите на ЗКПО. Съгласно текста на посочената разпоредба, за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо - да е

налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция. В конкретния случай, спорните разходи не отговарят на изискванията на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО и не могат да бъдат третирани като документално обосновани, поради липсата на първичен счетоводен документ- фактура и протокол по чл. чл.163а, ал.2 от ЗДДС, както и не са представени доказателства за реално доставени стоки по вид и количество, на обща цена за периода, посочения разход, с доказателства, установяващи реалност на тези доставки.

Поради горното, за целите на ЗКПО спорните разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели.

Въз основа на изложеното правилно и законосъобразно, в съответствие с материалния закон е коригиран финансовия резултат за 2021г. на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, като е увеличен със сумата на непризнат разход в размер на 1 351 198.20 лв. и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 137 499.08 лв. С оглед основателността на главното публично вземане и главницата по ЗКПО, правилно и законосъобразно са начислени и дължимите лихви за забава в общ размер на 16 308.06 лв.

Въз основа на гореизложеното, съдът прави извод, че оспореният РА е законосъобразен, не страда от пороци, обосноваващи неговата отмяна и като такъв следва да бъде оставен в сила, а жалбата отхвърлена като неоснователна и недоказана.

С оглед изхода на спора и направено искане от ответната страна на същата се дължат съдебно-деловодни разноски- юрисконсултско възнаграждение, което съдът определя в размер на 10 802.30 лв., в съответствие с чл.8, ал.1, вр. чл. 7, ал.2 от Наредба 1/09.07.2004 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, които следва да се заплатят от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ Жалбата на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], офис 8, представлявано от Управителите Т. И. В. и Т. И. В.- поотделно, *срещу* Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004876-091-001/24.07.2023г., поправен с РА за поправка на РА № П- Р-22221023146178-003-001/27.07.2023г издаден от Г. И. М., на длъжност Началник сектор- орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден в цялост, от Директора на Дирекция „ОДОП“, НАП-София, с който на „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, на основание чл. 26, т.2 от ЗКПО, във вр. чл. 10, ал.1 ЗКПО, финансовият резултат за 2021г. е коригиран, като е увеличен със сумата на непризнат разход в размер на 1 351 198.20 лв. и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 137 499.08 лв. и лихви за забава в общ размер на 16 308.06 лв., *като неоснователна.*

ОСЪЖДА „ТИВИ ЕМ ТВ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на

управление: [населено място],[жк], [улица], офис 8, представлявано от
Управителите Т. И. В. и Т. И. В.- поотделно, да заплати в полза на
Национална агенция за приходи сумата от 10 802.30 лв. (десет хиляди
осемстотин и два лева и тридесет стотинки), представляваща
юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство по
делото.

*Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с
касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до
страните.*

СЪДИЯ: