

РЕШЕНИЕ

№ 804

гр. София, 06.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,
в публично заседание на 16.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **11004** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от ДОПК във вр. чл. 226 от АПК.

Образувано е след връщане на делото за ново разглеждане от друг съдебен състав на същия съд с решение № 10811 от 28.11.2022 г., постановено по адм. дело № 1511 от 2022 г. на Върховния административен съд, първо отделение, с което е отменено решение № 6575/11.11.2021 г. по адм. дело № 2228/2020 г. по описа на Административен съд - София – град.

С решението касационната инстанция е върнала делото за ново разглеждане от друг съдебен състав със следните указания, а именно: да се укаже доказателствената тежест по реда на чл. 170 АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК по отношение установяване спазването на изискването за съдържание на ревизионния акт по чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК, като при необходимост от специални знания и бездействие на страната, съдът може служебно да назначи вещо лице; след като установи фактическата обстановка по делото и извърши цялостна преценка на доказателствата по делото, съдът следва да изложи правните си изводи и да се произнесе по съществуването на правния спор, като съобрази и решение по дело С – 362/21 на СЕС.

Предмет на настоящия спор е жалба на „Софстрой Бетон“ ЕАД против РА № Р-22002219000183-091-001/16.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2053/06.12.2019 г., на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, с който на „Софстрой Бетон“ ЕАД са установени задължения за корпоративен данък /КД/ по ЗКПО за 2016 г. в размер на 249 610,38 лв.

и лихви за забава в размер на 60208,18 лв.

Жалбоподателят излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди се, че РА е неправилен в частта, в която счетоводния финансов резултат за 2016 г. е увеличен със сумата от 970 000 лева. Сочи, че приходите на „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД са толкова, колкото са посочени в данъчната декларация за 2016 г. - 1 707 424,30 лева, а не както неправилно ревизиращия орган е констатирал /стр. 8 от РД/ - в размер на 2677 424,30 лева.

На следващо място според жалбоподателя с РА неправилно не е призната за данъчни цели сумата от 597 970,34 лева, представляваща отписани вземания на „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД по сметка 415 „Клиенти свързани лица в групата“. Тази сума е посочена общо, без каквато и да е конкретика какви точно задължения стоят зад тази сума, кога са станали изискуеми; защо ревизиращият орган не ги смята за погасени по давност през 2016 г. и пр. Акцентира се, че отписаните през 2016 г. вземания са такива, които отговарят на изискванията на чл. 37 ЗКПО и на дружеството неправомерно е отказано признаване на тези разходи.

Оспорват се и констатациите на стр. 10 от Ревизионния доклад, че дружеството - жалбоподател няма право да приспада от печалбата си за 2016 г. загубата от минали години, т.к. през 2015 г. дружеството не се е възползвало и не е приспаднало от печалбата си за 2015 г. загубата от минали години. Иска се отмяна на РА.

В съдебно заседание „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД, чрез адв. Д., поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи и отмени ревизионния акт. Не претендира разноски.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Д., оспорва жалбата. Изразява становище за законосъобразност на РА и моли същия да бъде потвърден. Подробни съображения развива в писмени бележки. Моли за присъждане на разноски по делото, за което представя списък.

Софийска градска прокуратура редовно призована, не се явява, не се представлява, не излага становище по жалбата.

Административен съд София-град, Трето отделение, 44 - ти състав като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Процесната ревизия е повторна и е възложена в изпълнение на указанията, дадени в Решение №11/04.01.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с което е отменен РА №Р-22221017009170-091-001/01.10.2018 г. в оспорената част относно установените задължения по ЗКПО и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Началото на повторната ревизия е поставено с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219000183-020-001 от 10.01.2019 г. /връчена на 23.01.2019 г./.

Ревизията е с обхват установяване на задължения за КД за 2016 г. Срокът на ревизията е удължен със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002219000183-020-002/20.03.2019 г. и ЗВР № Р-22002219000183-020-003/17.04.2019 г.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени от М. А. К. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., изпълняваща функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, съгласно заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. /л. 17-19 от адм.д. № 2228/20 г. на АССГ/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- Ревизионен доклад /РД/ №Р-220011900183-091-001/12.07.2019 г. /л. 27-36 от адм. д. № 2228/2020 г. на АССГ/, връчен електронно на 16.07.2019 г. (л. 41гр.-43 от адм.д. № 11004/2022 г. на АССГ).

От ревизираното лице не е подадено възражение срещу РД.

Ревизионното производство приключва с издаването на РА №Р-22002219000183-091-001 от 16.08.2019 г. /л. 37-40 от адм.д. № 2228/2020 г. на АССГ/, издаден от М. А. К. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. В. И. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 26.09.2019 г. / л. 44 от адм. д. № 11004/2022 г. от на адм.д. № 11004/2022 г. на АССГ/. С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения за корпоративен данък /КД/ в общ размер на 249 610,38 лв. и лихви за забава в размер на 60 208,18 лв. за 2016 година.

На основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен данъчният финансов резултат на дружеството със сумата от 970 000,00 лв., представляваща разликата между отчетените приходи в счетоводството на дружеството и декларираниите в Годишната данъчна декларация /ГДД/.

На основание чл. 37 от ЗКПО не е призната за данъчни цели сума в размер на 597 970,34 лв., представляваща отписани вземания на ревизираното лице.

На основание чл. 70, ал. 2 от ЗКПО ревизиращите са приели, че дружеството няма право да приспада през 2016 г. натрупаните загуби за периода 2011 г. - 2014 г., тъй като не е избрало да се възползва от това свое право, доколкото ревизираното лице е декларирало данъчна печалба през предходната 2015 г.

По данни от РД, през ревизирания период основната дейност на „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД е проучване, инженерингови услуги, изграждане на жилища и обществени сгради.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК. на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002219000183-040-001/28.01.2019 г. От дружеството са представени документи по опис.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ДСК ЛИЗИНГ“ АД, ЕИК[ЕИК], приключила с протокол, подробно описан в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са връчени Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ на „НАЦИОНАЛНИ АРХИВИ КОРП.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ОТП ФАКТОРИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

С Протокол №Р-22002219000183-П.-001/25.01.2019 г. са приобщени документи и доказателства от предходното ревизионно производство, приключило с Ревизионен акт №Р-22221017009170-091-001/01.10.2018 г.

Съгласно указанията на директора на дирекция „ОДОП“ - С., дадени в Решение №11/04.01.2019 г., от ревизираното лице с ИПДПОЗЛ №Р-22002219000183-040-001 от 28.01.2019 г. са изискани: аналитична справка на вземания от клиенти и доставчици, от свързани предприятия и други вземания, които дружеството е отписало с подадената ГДД за 2016 г. Към справката са изискани документите, въз основа на които е възникнало вземането; писмени обяснения, свързани с отписването на

вземания по с/ка 609; аналитична справка на задължения към доставчици, към свързани предприятия и други задължения към 31.12.2016 г.

С придружително писмо, от ревизираното лице са представени: аналитична справка от счетоводната система на предприятието, копия на фактури и др. документи по вземания, които дружеството е отписало с подадената ГДД за 2016 г.

От ревизираното лице е заявено, че документите на дружеството се съхраняват от „НАЦИОНАЛНИ АРХИВИ КОРП.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и същите не се представят от архивното дружество, поради задължения на „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД.

Изготвено е ИПДСПОТЛ до „НАЦИОНАЛНИ АРХИВИ КОРП.“ ЕООД, връчено чрез активиране на електронна препратка на 27.03.2019 г. В отговор от същата дата е изпратено електронно съобщение, че ще се осигури достъп до документация и ще се предостави оборудването на компанията за сканирането ѝ. Посочено е, че към същия момент представители на „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД не са изявявали желание за достъп до документацията.

За доказване наличие на възникнали обстоятелства относно извършено отписване на задължения на „ДСК ЛИЗИНГ“ АД е връчено ИПДПОЗЛ. От страна на „ДСК ЛИЗИНГ“ АД е представена таблична справка съдържаща данни за сключените договори между „ДСК ЛИЗИНГ“ АД и „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД, в т.ч. дата на сключване, номер на договора, предмет на договора, финансирана сума, сума на просрочието към датата на прекратяване; нотариална покана за заплащане дължимите задължения от 11.05.2011 г.; Договор за покупко-продажба на вземане /цесия/ сключен между „ДСК ЛИЗИНГ“ АД и „ОТП ФАКТОРИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Изготвено е ИПДСПОТЛ до „ОТП ФАКТОРИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, с което е изискана информация за предприетите действия за събиране на вземанията. Не са представени документи към датата на издаване на РД/РА.

По отношение на задълженията на дружеството към доставчици:

Органите по приходите са посочили, че съгласно чл. 46 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства: 1. изтичане на три години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22002219000183-П.-001/28.01.2019 г. са присъединени доказателства и констатации, събрани и формирани, в хода на предходното ревизионно производство. В хода на предходната ревизия е представена Главна книга за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., от която е установено, че през данъчен период 2016 г. дружеството е отчетло приход в размер на 2 501 398,31 лв., като е отписало задължения, за които са настъпили обстоятелствата, визирани в чл. 46 от ЗКПО. О. е отразено в счетоводните регистри като са извършени следните счетоводни операции: Със счетоводна операция дебит сметка 401 „доставчици“ - кредит сметка 709 „други приходи от дейността“ е отчетен приход от отписани задължения в размер на 2 225 996,73 лв.; Със счетоводна операция дебит сметка 405 „доставчици СЛГ“ - кредит сметка 709 „други приходи от дейността“ е отчетен приход от отписани задължения в размер на 106 708,70 лв.; Със счетоводна операция дебит сметка 408 „доставчици СЛИГ“ - кредит сметка 709 „други приходи от дейността“ е отчетен приход от отписани задължения в размер на 168 692,88 лв.

Сметка 709 е дебитирана с кредита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“, като по този начин ревизираното лице е отчетло приходи от отписване на задълженията в общ размер на 2 501 398,31 лв.

Органите по приходите са посочили, че процесните задължения са възникнали през 2010 г. и 2011 г., т.е. изтекла е давността, определена в закона, и е следвало да се отразят като приход в счетоводството на дружеството.

Установено е, че за финансовата 2016 г. дружеството е подало ГДД с вх.№2210И0389685/31.03.2017 г., в която са декларирани общо приходи в размер на 1 707 424,30 лв. и общо разходи - 779 290.81 лв. Счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба - в размер на 928 133,49 лв.

Ревизиращият екип е констатирал, че дружеството е формирало приходи в общ размер на 2 677 424.30 лв., а същевременно в Годишната данъчна декларация е посочило 1 707 424,30 лв., което е с 970 000,00 лв. по-малко от тези по счетоводни данни.

Органите по приходите са посочили, че приходите и разходите се класифицират и представят във финансовите отчети при условията и по реда на приложимите счетоводни стандарти и съгласно изискванията на Закона за счетоводство /ЗСч/. Извършена е справка в Търговския регистър към Агенцията по вписванията, при която е установено, че в публикувания ГФО за 2016 г. не е наличен „Отчет за приходите и разходите“. Органите по приходите са приели, че лицето целенасочено не е публикувало ОНР с цел - да не представи своите реални приходи.

В конкретния случай е установено, че ревизираното лице правилно е отписало своите задължения, като ги е отчетло като приход по сметка 709 „други приходи от дейността“, но не е отразило всички отписани задължения в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Така, на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат със сумата от 970 000,00 лв., представляваща разликата между отчетените приходи в счетоводството на дружеството и декларираните в ГДД.

По отношение вземанията на ревизираното лице от клиенти:

Органите по приходите са установили, че през 2016 г. ревизираното дружество е отчетло следните счетоводни операции:

Със счетоводна операция дебит сметка 609 - кредит сметка 411 „клиенти“ са отчетени в разход отписани вземания по фактури в размер на 57 769,83 лв.

Със счетоводна операция дебит сметка 609 - кредит сметка 415 „клиенти свързани лица в групата“ са отчетени в разход отписани вземания по фактури в размер на 597 970,34 лв.

Във връзка с отчетените разходи за отписани вземания през 2016 г. от „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД е представена справка, описана на стр. 9 от РД /общо отписаните вземания са в размер на 57 769,83 лв./.

Ревизиращите са приели, че по отношение на отчетените със счетоводна операция дебит сметка 609 - кредит сметка 411 „клиенти“ разходи за отписани вземания в размер на 57 769,83 лв., е изпълнен съставът на чл. 37 от ЗКПО, във връзка с чл. 34 от ЗКПО и същите се признават за данъчни цели.

По отношение счетоводна операция дебит 609 - кредит 415 „клиенти свързани лица в групата“, с която са отчетени разходи от отписани вземания в размер на 597 970,34 лв., проверяващите са констатирали, че от лицето не са ангажирани доказателства в хода и на двете ревизии. Не са ангажирани аналитична справка на вземания от клиенти, от свързани предприятия и други вземания, които дружеството е отписало

през 2016 г., включваща информация за лицата, от които дружеството има вземане, размер на вземането, номер на документ, по който е възникнало вземането, дата на възникване и дата на отписване. Не са представени и изисканите документите, въз основа на които е възникнало вземането.

Органите по приходите са посочили, че за удостоверяване на стопанските операции е необходимо да се издаде първичен счетоводен документ, който да отразява вярно извършеното действие и който да съдържа изискуемите реквизити по ЗСч. В случая счетоводната отчетност следва да бъде организирана така, че да дава информация за датата, на която вземанията са станали изискуеми. Съгласно чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. Счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ЗСч., при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Като пример за документ, удостоверяващ отписване на несъбираемо вземане, може да се посочи взето решение на ръководството на дружеството, документ /протокол или другоудостоверяващи основанията за стопанските операции.

В хода на настоящата ревизия от страна на ревизираното лице не са ангажирани доказателства във връзка с какви правоотношения са възникнали съответните вземания, както и настъпили ли са действително предпоставките на чл. 37, ал. 1, във връзка с чл. 34, ал. 1 от ЗКПО. В тази връзка, на основание чл. 37 от ЗКПО не е призната за данъчни цели сумата в размер 597 970.34 лв. /представляваща отписани вземания и финансовият резултат на дружеството е увеличен с посочената сума/.

По отношение пренасянето на данъчна загуба от ревизираното лице:

Констатирано е, че дружеството при подаване на ГДД за 2016 г. в намаление на финансовия резултат е отразило пренасяне на загуби в размер на 928 133,49 лв., вследствие на което, данъчният финансов резултат е данъчна печалба/загуба - 0.00 лв., данък за внасяне - 0,00 лв. „СОФСТРОЙ БЕТОН“ ЕАД е декларирало през годините, следните резултати: за 2011 г. данъчна загуба в размер на 1 559 739,87 лв., за 2012 г. данъчна загуба в размер на 87 490.01 лв., за 2013 г. данъчна загуба в размер на 30 300,39 лв., за 2014 г. данъчна загуба в размер на 773 571,54 лв., за 2015 г. данъчна печалба в размер на 2 786,25 лв., внесен данък 278,63 лв. Органите по приходите са установили, че дружеството не се е възползвало от правото си на избор през 2015 г. чрез приспадане на данъчната загуба съгласно чл. 70. ал. 2 от ЗКПО, поради което същото няма право да приспада през 2016 г. натрупаните загуби за периода 2011 г. - 2014 г., тъй като не е избрало да се възползва от това свое право.

Така за 2016 г. е определено задължение за корпоративен данък в размер на 249 610,38 лв., ведно с лихви за забава.

РА е оспорен в регламентирания по чл. 152 от ДОПК срок с вх. жалба вх. №53-07-228 от 10.10.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1925 от 16.10.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. пред компетентен орган - директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

В срока по чл. 155, ал. 1, вр. чл. 146 ДОПК, е постановено Решение № 1342 от 24.08.2022 г. на директора на дирекция "ОДОП" С. /л. 21-28/, с което е

потвърден РА в оспорената му част относно установения резултат за КД за 2016 г., ведно с начислените лихви за забава.

Решението е връчено на жалбоподателя по електронен път на 15.01.2020 г. (л. 16 от адм. д. № 2228/20 г. на АССГ). В същото са обсъдени възраженията на РЛ и жалбата е оставена без уважение, като РА е потвърден в оспорената му част.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, включително и такива касаещи предходната ревизия, както и доказателства удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; допълнително представените доказателства от жалбоподателя; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

При първото разглеждане на делото пред АССГ /адм.д. № 2228/20 г./ е прието основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза.

Във връзка с дадените указания на ВАС в решение № 10811 от 28.11.2022 г., постановено по адм. дело № 1511 от 2022 г., съдът назначи и прие заключение на СТЕ, неоспорено от страните.

В отговор на въпрос 1 експертът сочи следното:

Видно от направената проверка на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, приложени като електронни документи по делото, са подписани с електронен подпис, за които са били издадени квалифицирани удостоверения, но относно устройството за създаване на квалифициран електронен подпис, под чийто термин се включва сбора от всички софтуери и хардуери участващи в подписването на електронният документ, в чл. 30, ал. 1 от Регламент 910/2014 е посочено изискване за сертификация на посоченото устройство, както следва: „Съответствието на устройствата за създаване на квалифициран електронен подпис с изискванията, предвидени в приложение II, се сертифицира от съответните публичноправни или частни организации, определени от държавите членки.“. От документите по делото е видно, че подписването на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА е с квалифицирано удостоверение издадено от Борика АД, но за полагане на електронния подпис се използва ИС „Контрол“ на НАП, а до този момент не е известно тази софтуерна система да е сертифицирана за квалифицирано подписване.

На въпрос 2: Подписалите лица (органи по приходите) притежавали ли са валидни удостоверения за КЕП към датата на издаване на оспорените подписи и от къде е видно това?

Отговор: Видимо от проверката в интернет страниците на доставчиците на електронните удостоверения на подписалите лица, на всички подписали са издадени квалифицирани електронни сертификати (удостоверения) с валидност в процесните периоди.

На въпрос 3: Да се посочи пълна информация относно всеки от авторите, представена на доставчика на удостоверителни услуги за включване в удостоверението?

Отговор: Не съм имал достъп до документите на НАП, с които са предоставяли информация на Борика АД и по тази причина мога да посоча само информацията за авторите, която е записана в удостоверенията за електронен подпис. В електронните подписи, авторите са посочени с изписани имена на латиница, без да е посочено ЕГН. Посочено е, че подписите са издадени на юридическо лице N. Revenue A., 2.5.4.97=NTRBG-131063188, като за автора е посочен неизвестен за мен идентификатор, както е показано в по-горе настоящата експертиза.

На въпрос 4: С какви средства са създадени КЕП, полагани на оспорените документи по т. 1, тези средства под контрола единствено на автора ли са?

Отговор: При подписване на документите, квалифицираното удостоверение на подписите са били издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и са били валидни към момента на подписването и целостта на подписаните данни не е застрашена. Датата и часа на подписване при ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са взети от компютъра, на който са подписани и по този начин не може да се удостовери реалното време на подписване.

Експертът е посочил също така, че във връзка с чл. 32, § 1, б. „е“, не може да отговори дали електронните подписи са създадени с устройство за квалифициран електронен подпис, тъй като не е известно дали ИС „Контрол“, в която се подписват документите е сертифицирана за квалифицирано подписване на документи. Отговора в пълнота на зададеният въпрос изисква специализирано изследване на всички устройства и софтуери, свързани с електронните документи и тяхното подписване. Не може да отговори на това, дали удостоверенията и кодовете за достъп са били единствено под контрола на авторите, тъй като нямам достъп до тези документи на НАП. Служебно ми е известно, че заявките за издаване на квалифицирани удостоверения за електронен подпис се изготвят централизирано от НАП, данните се предоставят на дружествата за удостоверителни услуги, чрез упълномощени служители и по чрез същите се получават удостоверенията и П. кодовете за тях.

По въпрос 5: Свързани ли са съответните електронни подписи с електронните документи, за които се твърди, че са подписани с тях, и по какъв начин се установява тази връзка?

Форматът на файла „p7z“ носи ли информация за съдържанието на електронния документ, или само контролна сума за него?

Отговор: Подписите поставени на РД и РА са интегрирани в документа, те не само са неделими, но и по този начин „запазват“ подписаното съдържание по такъв начин, че може да се разгледа какво съдържание е подписано и последващите модификации. При ЗВР и ЗИЗВР, електронните документи са подписани с електронен подпис, който се намира във външен файл (с разширение p7s). Този тип подписване не съхраняват съдържанието на документа, а само контролна сума за него и данни за удостоверението и по този начин на електронно подписване, връзката на подписа с документа е еднократна и не може да се проследяват манипулациите с него.

По задача 6: В случай, че е налице такава връзка, позволявали същата да бъде открита всяка последваща промяна в тях по смисъла на чл. 26 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли

2014 година? Всяка следваща промяна на оригинала на електронния документ ще се отразили на файла във формат „р7в“?

Отговор: При ЗВР и ЗИЗВР, електронните документи са подписани с електронен подпис, който се намира във външен файл (с разширение р7s). Този тип подписване не съхраняват съдържанието на документа, а само контролна сума за него и данни за удостоверението. При този начин на електронно подписване, връзката на подписа е документа е еднократна и еднопосочна. По тези причини не може да се проследяват манипулациите в електронният документ и в технически аспект, подписване с външен файл е разширение р7s не отговаря на изисквания на Член 26 точка г), а именно в текста „свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях.“.

По Задача 7: Извършено ли е квалифицирано валидиране по смисъла на чл. чл. 32 и 33 от Регламента, от издателя на електронните подписи, към датата на подписване на всеки от процесните електронни документи и какъв е резултатът от него? В частност, изпълнени ли са изискванията на: (I) чл. 32, §1, б. „а“ вр. с б. „б“, „дм“, „е“, „з“ и „и“ от Приложение I „Изисквания към квалифицираните удостоверения за електронни подписи“ към Регламента, (II) чл. 32, §1, б. „г“ и чл. 32, § 1, б. „з“ вр. е чл. 26, б. „г“ от Регламента?

Отговор: В технически аспект изискванията на чл. 32, §1, б. „а“ вр. е б. „б“, „д“, „е“, „з“ и „и“ от Приложение I „Изисквания към квалифицираните удостоверения за електронни подписи“ към Регламента са изпълнени с изключение на изискването на буква з) от Приложение I, а именно „място, където удостоверението, което поддържа усъвършенствания електронен подпис или усъвършенствания електронен печат, посочени в буква ж), е на разположение безплатно“.

Относно изискванията на чл. 32, §1, б. „г“ от Регламента, в.л. сочи, че удостоверенията не отговарят на изискванията, както следва „г) уникалният набор от данни, представляващи титуляря на електронния подпис в удостоверението, е надлежно предаден на доверяващата се страна;“, тъй като физическите лица са посочени само с три имена изписани на латиница и електронна поща, което не позволява да бъдат еднозначно идентифицирани.

Относно изискванията на чл. 32, § 1, б. „з“ вр. с чл. 26, б. „г“ от Регламента, от направеното изследване, което е описано в експертиза е видно, че при ЗВР и ЗИЗВР не е изпълнено изискването на чл. 26, буква „г“ от Регламента.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е депозирана в законоустановения срок от легитимиран субект и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за

постановяването му. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и по субект.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т. 12 на представена от ответника Заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г. /л. 17-19 от адм.д. № 2228/20 г. на АССГ/, с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на М. А. К., в качеството ѝ на началник сектор "Ревизии", отдел "Ревизии", дирекция "Контрол" в ТД на НАП С., функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, който да издаде и РА съобразно предвиденото в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, а именно ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

За да обоснове този извод съдът съобрази следното:

Съобразно чл. 3, т. 10 от Регламент (ЕС) на Европейския парламент и на Съвета от 23 юни 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, електронен подпис означава данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярът на електронния подпис

използва, за да се подписва. Съобразно чл. 3, т. 12 от Регламента, квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Следователно, както приема в мотивите си и Съдът на Европейския съюз в решение по дело C-362/2021, чл. 3, т. 12 от регламента поставя три кумулативни изисквания, за да може един електронен подпис да се определи като квалифициран електронен подпис. Първо, електронният подпис трябва да е усъвършенстван електронен подпис, който съгласно чл. 3, т. 11 от Регламента трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26. Второ, подписът трябва да е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, което съгласно чл. 3, т. 23 от Регламента следва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение 2 към регламента. Трето, подписът трябва да се основава на квалифицирано удостоверение за електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламента, като съгласно този текст за това е необходимо това удостоверение да бъде издадено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение 1 към Регламента.

В настоящия случай от доказателствата по делото безспорно се установява, включително и от заключението на СТЕ, че всички органи по приходите – издали процесните електронни документи, са разполагали с квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен подпис, валидни към момента на подписване на съответния документ.

Настоящият състав не кредитира заключението на в.л. относно отговор на въпрос 3, а именно, че „авторите са посочени с изписани имена на латиница, без да е посочено ЕГН“. В тази връзка съдът следва да отбележи, че действително към усъвършенствания електронни подписи са поставени определени изисквания, уредени в чл. 26 от регламента, като съгласно посочения текст, усъвършенстваният електронен подпис следва да: е свързан по уникален начин с титуляра на подписа; да може идентифицира титуляра на подписа; да е създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярът на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол и да е свързан с данните, които са подписани с него по начин, позволяващ да бъде открит.

От съдържанието на цитираната норма е видно обаче, че спрямо усъвършенствания електронен подпис няма изискване за ЕГН, а в Приложение 1, б. в от Регламента е прието като достатъчно условие за идентификация да бъде името на титуляра или псевдоним, като ако се използва псевдоним, той се посочва ясно. В този смисъл е и становището на Върховния административен съд, застъпено в Решение №12498 от 14.12.2023 г. Освен имената, в случая вещото лице е установило и вписването на наименованието на лицето, с което е обвързан - TD па NAP S.. При проверка на подписа, независимо, че не е посочено в заключението, се визуализира и електронният адрес на издателя на документа.

Налице е и третата предпоставка за валидността на КЕП, а именно усъвършенстваният електронен подпис се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Съобразно чл. 3, т. 15 от регламента,

квалифицирано удостоверение за електронен подпис означава удостоверение за електронни подписи, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в приложение 1 към регламента, както следва: а) указание най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка, че удостоверението е издадено като квалифицирано удостоверение за електронен подпис; б) набор от данни, които еднозначно представляват издалия квалифицираното удостоверение доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който набор включва най-малко държавата членка по установяване на доставчика и: — за юридическо лице: наименованието и, където е приложимо, регистрационния номер според официалните регистри, - за физическо лице: името на лицето; в) най-малко името на титуляря или псевдоним; ако се използва псевдоним, той се посочва ясно; г) данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис; д) информация за началото и края на срока на валидност на удостоверението; е) идентификационен код на удостоверението, който е уникален за доставчика на квалифицирани удостоверителни услуги; ж) усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на издаващия доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги; з) място, където удостоверението, което поддържа усъвършенствания електронен подпис или усъвършенствания електронен печат, посочени в буква ж), е на разположение безплатно; и) място на услугите, до което се отправят искания за проверка на валидността на квалифицираното удостоверение; й) когато данните за създаване на електронен подпис, свързани с данните за валидиране на електронен подпис, се намират в устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, това съответно се указва най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка.

Действително, съществено изискване по б. г е наличието на данни за валидиране на електронния подпис. Това валидиране, обаче е такова по смисъла на чл. 3, т. 41 от Регламента и означава процеса на проверка и потвърждаване на валидността на електронен подпис или печат, като съобразно чл. 3, т. 40 от регламента данни за валидиране означава данни, които се използват за валидиране на електронен подпис или електронен печат, като изискванията към валидирането на квалифицираните електронни подписи, и следва да се отличава от услугата по квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи, регламентирана в чл. 33 от регламента. Съобразно посочения текст, услугата по квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи може да се предоставя единствено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който а - извършва валидиране в съответствие с чл. 32, параграф 1 и б - дава възможност на доверяващите се страни да получат резултата от процеса на валидиране по автоматизиран начин, който е надежден и ефикасен и носи усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на доставчика на услугата по квалифицирано валидиране. В тази връзка, квалифицираното валидиране не попада сред изискванията към квалифицираните удостоверения за електронни подписи, посочени в приложение 1.

Съдът намира, че не следва кредитира отговора на въпрос 4 и констатациите на вещото лице, че не може да се удостовери реалното време на подписване на ЗВР , ЗИЗВР, РД и РА. Вярно е, че датата и часът на подписване са взети от компютъра, на който е извършено подписването, но липсата на квалифициран електронен времеви печат не засяга валидността на самия електронен подпис (в този смисъл е и цитираното по-горе решение на ВАС).

Що се отнася до отговора на въпрос 5 основателно ответника възразява, че същият не следва да се кредитира, тъй като по делото липсват данни за извършвана промяна в съдържанието на електронните документи след подписването им. Отговорът на вещото лице е теоретичен и не може да засегне валидността нито на подписите на издателите, нито на самия електронен документ. В същия се изтъква, че връзката на „подписа с документа е еднократна и не може да се проследяват манипулациите с него“. В тази връзка не може да се говори за манипулации последващи полагането на подписа и изразяването на каквито и да било съмнения във връзка с това. Следва да се има предвид обаче, че извършването на „манипулации“ на документа би попречило на проверката на електронния подпис. В случая такава е извършена, била е възможна, като резултатите от нея са цитирани и в заключението на експерта.

С оглед изложено съдът приема, че РА е валиден акт, като не са установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание.

Относно материалната законосъобразност на РА:

Дружеството оспорва установените допълнителни задължения за КД за 2016 г. в размер на 249 610,38 лв. и лихви за забава - 60 208,18 лв.

За процесната 2016 г. ДЗЛ е подало ГДД в срока по чл. 92 , ал. 2 ЗКПО, в която е декларирало Общо приходи - 1707424,30 лв.; Общо разходи – 779 290,81 лв.; Счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 928133,49 лв.; Преобразуване на С.: в посока увеличение А – общо – 6257,62 лв. – годишни счетоводни разходи за амортизации /чл. 54, ал.2/ и в посока намаление Б на С.: год. данъчни разходи за амортизации /чл. 54, ал.1/ - 6257,62 лв. ; приспадане на данъчна загуба – 928133,49 лв. Деклариран е данъчен финансов резултат – данъчна печалба – 0,00 лева.

Жалбоподателят оспорва извършените корекции в хода на резидионното производство, като счита, че незаконосъобразно с РА е увеличен ФР за 2016 г. на основание чл. 78 от ЗКПО със сума в размер на 970 000,00 лв., представляваща разликата между отчетените приходи (в следствие на отписани вземания към доставчици) в счетоводството на дружеството в размер на 2 677 424,30 лв./ и декларираните в Годишната данъчна декларация /ГДД/ в размер на 1 707 424,30 лв.

На следващо място ДЗЛ намира за неправилно извършеното увеличение на ФР за 2016 г. със сумата от 597 970,34 лв., представляваща непризнати за данъчни цели по см. на чл. 37 от ЗКПО - отписани вземания на ревизираното лице.

Изразено е и несъгласие с изводите на органите по приходите обосновани с нормата на чл. 70, ал. 2 ЗКПО, че дружеството няма право да приспада през

2016 г. натрупаните загуби за периода 2011 г. - 2014 г., тъй като не е избрало да се възползва от това свое право през 2015 г., когато е реализирана данъчна печалба в размер на 2786,25 лв.

1. Относно увеличението на ФР със сумата от 970 000,00 лв., жалбоподателят счита, че неправилно приходите са определени в размер на 2 677 424,30 лв., а не в размера, деклариран в ГДД. Позовава се на изтичането на петгодишния давностен срок, което е дало основание на дружеството да отпише свои стари задължения.

Възраженията са неоснователни.

Страните не спорят, че за процесната 2016 г. ДЗЛ е подало ГДД, в която са декларирани Общо приходи- 1707424,30 лв.; Общо разходи – 779 290,81 лв.; Счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 928133,49 лв.;

От приложената по делото Главна книга /л. 297 и сл. от адм.д. № 2228/20 г. на АССГ/ и Оборотна ведомост за 2016 г. на РЛ, както и аналитична сметка „доставчици" се установява, че по сметка 709 дружеството е отчетло приходи от отписване на задължения в размер на 2 501 398,31 лв. По сметка 709 са отчетени също така и приходи от наем в размер на 58650,05 лв. и приходи от лихви в размер на 117 375,96 лв., отчетени по сметка 721.

При първото разглеждане на спора пред АССГ по адм.д. № 2228/20 г. е прието основно и допълнително заключение на ССЕ.

Позовавайки се на Главна книга на «СОФСТРОЙ БЕТОН» ЕАД вещото лице установява, че по разчетни счетоводни сметки от група 70 касаещи 2016 г., видно от таблица № 6 /л. 259 от адм.д.№ 2228/20 г./, отписаните задължения са в общ размер на 2501 398,31 лв./ от тях 2 225 996,73 лв. + 106 708,70 лв. +168 692,88 лв./.

Съгласно аналитична оборотна ведомост за синтетична сметка/подсметка 401 „Доставчици“, отписаните задължения са в размер на 2 225 996,73 лв., като от стр. 12 до стр. 17 от допълн. заключение са проследени фактури по доставчици, даващи общия размер на това задължение.

Съгласно чл. 78 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. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. В случая ДЗЛ правилно е отписало своите задължения, като ги е отчетло като приход по сметка 709 „Други приходи от дейността“, но не е отразило всички отписани задължения, съответно приходи в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Както е видно и от таблица 5 на стр. 10 от допълнителното заключение на ССЕ, на ред 11-12 „Приходи, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, но не са отчетени“, дружеството не сочи стойност в ГДД, а с РА са установени приходи в размер на 970 000,00 лв. Видно е, че констатациите на вещото лице потвърждават установеното в хода на ревизията.

По тези съображения РА в тази част следва да бъде потвърден като законосъобразен.

2. По отношение на отписаните вземания:

Жалбоподателят счита, че неправилно и незаконосъобразно не е призната за данъчни цели сумата от 597 970,34 лв., представляваща отписани вземания на дружеството по сметка 415 „клиенти СЛГ“.

От доказателствата по делото се установява, че по дебита на сметка 609 „други разходи“ и кредита на сметка 415 „клиенти свързани лица“ са отчетени в разход отписани вземания в размер на 597 970,34 лв. В хода на ревизията е констатирано, че липсват данни за възникването на тези задължения към жалбоподателя, в това число и по кои документи същите са станали дължими, както и доказателства за установяване на датата, на която са станали изискуеми вземанията, за да може да се определи дали към момента на отписването им същите са били погасени по давност, съобразно изискванията на чл. 37, т. 1 от ЗКПО.

Цитираната норма предвижда, че непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели най-рано в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства: по т.1 изтичане на три години за вземанията с тригодишен давностен срок или на 5 години за вземанията с петгодишен давностен срок от момента, в който вземането е станало изискуемо. Според чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. По арг. от ал. 2 на същата разпоредба счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Документ, удостоверяващ отписване на несъбираемо вземане, може да бъде решение на ръководството на дружеството, протокол за отписване или други документи, допълващи информацията и удостоверяващи основанието за стопанските операции.

В настоящия случай от РЛ не са представени доказателства, даващи основание дружеството да отпише въпросните вземания и отписването на същите е извършено в нарушение на принципа на документалната обосновааност на стопанските операции. Липсват документи, въз основа на които да се установи във връзка с какви правоотношения са възникнали процесните вземания, съответно настъпили ли са последиците на чл. 37, ал. 1 вр. чл. 34, ал. 1 ЗКПО.

Видно от таблица № 4 от допълнителното заключение на ССЕ, по счетоводни данни от Аналитична оборотна ведомост за синтетична сметка/подсметка 415 „Клиенти СЛГ“ и Дневник на сметка 415 „Клиенти СЛГ“, за периода 2016 г. са отписани вземания в размер на 598 450,34 лв. Вещото лице открива разлика от 480,00 лв. между тази стойност и стойността на отписаните вземания (609/415) по данни от Главна книга за кореспондиращи сметки 597 970,34 лв. Корекцията в РА е именно с тази стойност, която е в по-нисък размер и съответно е в полза на жалбоподателя. Видно и от Таблица № 5 на стр. 10 от допълнителното заключение на ССЕ /л. 258/, дружеството не е посочило стойност на ред 9 - „Разходи от отписване на вземания като несъбираеми“. В

тази връзка вещото лице е посочило, че от „АНТЕРА“ ООД не са представени първични счетоводни документи /фактури/ и други документи, от които произтичат отписаните вземания. В случая, обстоятелствата за отписване на вземанията не са доказани, поради което, посочените вземания са отписани без да са налице обективни причини и доказателства за това, че същите са несъбираеми.

Ето защо, отчетеният разход законосъобразно не е признат за данъчни цели и правилно е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата от 597 970,34 лв.

3. По отношение приспадането на натрупани загуби:

С РА е установено, че за 2015 г. дружеството е декларирало данъчна печалба в размер на 2 786,25 лв. /т.е, положителен резултат / след период от пет години /2010 г. - 2014 г./, в които е декларирало отрицателни финансови резултати /загуби/. Безспорно е, че за ревизираната 2015 г. дружество е имало право да пренесе декларираната през периодите 2011 г. - 2014 г. данъчна загуба, но с подадената ГДД не е упражнило правото си на избор за приспадане на данъчна загуба. Това право е упражнено през 2016 г. Според жалбоподателят, наличието на данъчни загуби за предходните години му дава право да приспадне натрупаната загуба през 2016 г.

Тези възражения са неоснователни.

Съгласно чл. 70, ал. 1 ЗКПО, данъчно задължените лица имат право да пренасят данъчната загуба, формирана по реда на тази част. Когато данъчно задължено лице е избрало да пренася данъчната загуба, тя задължително се пренася последователно до изчерпването ѝ през следващите години.

От друга страна, съгласно чл. 70, ал. 2 ЗКПО ДЗЛ упражнява правото си на избор чрез приспадане на данъчна загуба през първата година след реализирането на данъчна загуба, през което лицето е формирало положителен данъчен финансов резултат преди приспадане на данъчната загуба.

Съгласно чл. 72 ЗКПО за нововъзникнали данъчни загуби се прилагат разпоредбите на посочената глава /глава единадесет от ЗКПО/, като се спазва поредността на възникването им. За всяка от нововъзникналите данъчни загуби 5 – годишният срок започва да тече от годината, следваща годината на възникването им.

Съобразно така посочените разпоредби и видно от доказателствата по делото, „Софстрой Бетон“ ЕАД е декларирало отрицателен финансов резултат – данъчна загуба за миналите 2010 г., 2011 г., 2012 г., 2013 г. и 2014 г. За следващите години 2015 г. и 2016 г. декларираните данъчни финансови резултати преди приспадане на данъчната загуба са положителни, но РЛ не е упражнило правото си на приспадане на данъчната загуба през първата година след реализирането на данъчната загуба, през която лицето е формирало положителен данъчен финансов резултат, а именно през 2015 г., а това е станало през 2016 г.

Вещото лице е проследило данните до ГДД от 2010 г. до 2016 г. /от стр. 23 до 27 на допълнителното заключение/, като също е потвърдило установеното в хода на ревизията, а именно, че за периодите от 2010 г. до 2014 г. вкл. са отчетени данъчни загуби. Първият положителен резултат е отчетен през 2015

г. - деклариран финансов резултат - печалба в размер на 2786,25 лв. и тогава е следвало да започне процедура по приспадане на данъчна загуба, а не както е направено това от дружеството през 2016 г.

По гореизложените мотиви съдът намира, че обжалваният ревизионен акт в оспорената част е законосъобразен, а жалбата – неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. чл. 226, ал. 3 АПК в полза на ответника следва да се присъдят претендираните съгласно приложен списък разноски в общ размер на 30459,08 лева, от които 1700 лева – внесена държавна такса за касационно обжалване, 500 лева – депозит за вещо лице /СТЕ/, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5628,18 лв. за производството по адм.д. № 2228/20 г. на АССГ, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5628,18 лв. за производството пред ВАС по адм.д. № 1511/22 г. и 17002,72 лв. за настоящото производство.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд –София град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Софстрой Бетон“ ЕАД против РА № Р-22002219000183-091-001/16.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2053/06.12.2019 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. в размер на 249 610,38 лв. и лихви за забава в размер на 60208,18 лева.

ОСЪЖДА „Софстрой Бетон“ ЕАД с ЕИК –[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 30459,08 лв. /тридесет хиляди четиристотин петдесет и девет лева и осем стотинки/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването на страните.

СЪДИЯ: