

РЕШЕНИЕ

№ 6311

гр. София, 25.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 27.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **7996** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуалния кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на "Розен берг" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление:[жк], [улица], ет.5, вх.А, ап.601, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221719004698-091-001/18.03.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., поправен с РА за поправка на РА № П-22221720091242-003-001/01.06.2020 г. и РА за поправка на РА № П-22221720109214-003-001/29.06.2020 г., в частта, потвърдена и изменена с Решение № 981/19.06.2020 г., издадено "за" Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централно управление на НАП, относно установените му допълнително задължения за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 19 194.36 лв. и лихва от 3 828.51 лв.; и начислената за 2018 г. лихва от 181.34 лв.
Жалбоподателят излага твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на обжалвания РА. Релевира допуснати съществени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство. Позовава се на достоверната счетоводна информация от своето счетоводство, за което излага подробни съображения. Претендира отмяна на РА в обжалваната част. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв.И., която моли Съда да отмени РА по изложените в жалбата съображения. Претендира сторените по делото разноски съгласно представен списък. Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.Н. излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я

остави без уважение, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение, отправя възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на решаващия орган е връчено на жалбоподателя на 06.07.2020 г. (л.19). Жалбата е подадена на 20.07.2020 г., видно от пощенското клеймо на приложения плик (л.11), от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221719004698- 020-001/22.07.2019 г., издадена от Р. Г. Я., Началник на сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на "Розен берг" ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 02.08.2019 г., като е определен срок за извършване на ревизията до три месеца от датата на връчване на заповедта. Със ЗИЗВР № Р-22221719004698-020-002/29.10.2019 г. на органа по възлагането, срокът за извършване на ревизията е удължен до 04.12.2019 г. Със ЗИЗВР № Р-22221719004698-020-003/27.11.2019 г. на същия орган, срокът за извършване на ревизията е удължен до 02.01.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221719004698-092-001/17.01.2020 г., връчен на ревизираното лице на 21.01.2020 г. Жалбоподателят е подал възражение вх.№ 53-22-2366/05.03.2020 г. срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22221719004698-091-001 е издаден на 18.03.2020 г. от Р. Г. Я., Началник на сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията; и Т. Д. И., гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. – ръководител на ревизията. Връчен е на ревизираното лице по електронен път на 31.03.2020 г. В него възражението е обсъдено и е преценено за неоснователно. С разпоредителната част на РА /Таблица 3/ на "Розен берг" ЕООД са установени задължения за довносяне в общ размер на 21 481.19 лв. – корпоративен данък в размер на 17 757.86 лв. и лихви от 3 723.33 лв.

След издаване на РА е установена допусната техническа грешка в Таблица 1, ред 1, колона 4 по отношение установения размер на дължимия корпоративен данък за вносяне за 2017 г. Констатирано е, че дължимата сума за корпоративен данък, установена в хода на ревизията, е в размер на 23 910.11 лв., а не отразената в таблицата – 22 410.11 лв. На основание чл.133, ал.3 ДОПК, е издаден РАПРА № П-22221720091242-003-001/ 01.06.2020 г. С разпоредителната част на указания РАПРА на ревизираното дружество са установени задължения за довносяне в размер на 25 233.07 лв. – корпоративен данък в размер на 19 439.20 лв. и лихви за забава от 5 793.87 лв.

Впоследствие е издаден РАПРА № П-22221720109214-003-001/ 29.06.2020 г., с който е коригирана техническа грешка в Таблица 1 и са определени задължения за лихва от 3 841.18 лв. върху определения дължим корпоративен данък за 2017 г.

Издадените РАПРА не са оспорени от ревизираното лице.

При ревизията е установено, че основната дейност на ревизираното лице е изкупуване на розов цвят и преработката му в краен продукт – розово масло и розова вода. За тази цел дружеството е закупило модули за производство на крайните продукти посредством дестилация с водна пара. Процесът се извършва в промишлено помещение, находящо се в [населено място], общ.К.. Дружеството упражнява своята дейност в следните обекти – [населено място],[жк], [улица], ет. 5, ап.А601 и [населено място], [улица].

В хода на ревизията, в отговор на връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения дружеството е представило исканите документи с писма вх.№ 53-00-2366/1/19.08.2019 г. и вх.№ 53-00-2366/3/13.09.2019 г.

Към ревизионното производство са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, обективирана в Протокол № П-22221019015913-073-001/17.06.2019 г., а именно протоколи за извършени насрещни проверки и събрани доказателства при проверки на: Д. В. Н., обективирана в Протокол № П-16001619036046-141-001/25.03.2019 г.; Х. С. А., обективирана в Протокол № П-02000219081239-141-001/ 31.05.2019 г.; И. З. Шуменски, обективирана в Протокол № П-16001619081511-141-001/03.06.2019 г. и Т. З. Шуменски, обективирана в Протокол № П-16001619081516-141-001/03.06.2019 г. /прил.2/

При ревизията е възложена експертиза на експерт криминалист Л. Х.-Н., да извърши графологична експертиза за установяване на автентичност и авторство на положени подписи върху поставени от "Розен берг" ЕООД разходни касови ордери, като получатели на суми следните лица: Д. В. Н., ЕГН: [ЕГН]; В. Б. Е., ЕГН: [ЕГН]; Х. С. А., ЕГН: [ЕГН]; Т. З. Шуменски, ЕГН: [ЕГН] и И. З. Шуменски, ЕГН: [ЕГН]. Подписите са сравнени с положените от тези лица подписи върху документи, представени при насрещни проверки в хода на извършена ПУФО, обективирана в Протокол № П-22221019015913-073-001/ 17.06.2019 г. За резултатите от експертизата е получен Протокол за графическа експертиза от 22.11.2019 г.

Съгласно представен на ревизията оборотна ведомост е установено, че ревизираното лице съхранява в склад на адрес: [населено място], общ.К. стоки и продукция, както следва: към 31.12.2018 г. по с-ка 303-Продукция – 1000 кг розова вода и към 31.12.2018 г. по с-ка Стоки – 16 352 кг розова вода. От оборотна ведомост към 18.11.2019 г. е установено, че количествата на розова вода по сметка 303 са 19 327 кг и по с-ка 304 – 1000 кг.

Извършена е оперативна проверка за установяване на факти и обстоятелства на място, за установяване на точните количества на розова вода, заведени от "Розен берг" ЕООД по с-ки 303 и 304. Проверката е обективирана в Протокол № О-16001619201423-П73-001/18.12.2019 г. на ТД на НАП-гр.П., в който е отразено следното: На 11.12.2019 г. е извършено количествено измерване на наличните СМЗ в обекта, документирано с П. сер.АА, № 1571980/11.12.2019 г.. Установени са следните наличност – прозрачна ароматна течност – 5 000 л, съхранявана в 5 бр. пластмасови съдове, обвити в метална конструкция с съвместимост по 1000 л. Провереният обект представлява сертифицирано "Предприятие за преработка на етерични масла". Декларираният код за икономическа дейност на "Розен берг" ЕООД е 0128 – Отглеждане на подправки, етеричномаслени и лечебни растения.

Съгласно представен на ревизията Протокол за отговорно пазене от 05.07.2019 г. представляващият ревизираното лице предава на съхранение стоки и продукции във

фабрика в [населено място], общ.П. Баня, стопанисван от "Алта ойлс" ЕООД. От представена оборотна ведомост е установено, че ревизираното дружество съхранява в посочения склад стоки и продукцията – розова вода: към 31.12.2018 г. по с-ка 303-Продукция – 1000 кг розова вода и по с-ка 304-Стоки" – 16 352 кг розова вода. Представена е още оборотна ведомост към 18.11.2019 г., съгласно която количествата на розова вода по с-ка 303 са 19 327 кг и по с-к 304 – 1000 кг.

Извършена е оперативна проверка за установяване на факти и обстоятелства на място на адрес [населено място], общ.П. Баня, с цел установяване на точните количества на розова вода, оставени на отговорно пазене при "Алта ойлс" ЕООД. Проверката е обективизирана в Протокол № 0330765/11.12.2019 г. на ТД на НАП-гр.П., в който е отразено следното: На 11.12.2019 г. е извършена проверка в склад, находящ се [населено място], общ.П. Баня, стопанисван от "Алта ойлс" ЕООД. В склада се съхранява стока на "Розен берг" ЕООД, с установена наличност – 15 000 кг розова вода, съхранявана в 15 бидона с вместимост по 1000 кг всеки. Преди започване на инвентаризацията е съставен Въпросен лист, в който присъстващото лице е декларирало, че се съхранява чужда стока (розова вода), собственост на "Розен берг" ЕООД в наличност 15 000 кг. По време на проверката е присъствал И. Х. С. – общ работник, който собственооръчно е попълнил Декларацията. Констатирано е, че обектът не разполага със складова програма за управление на дейността.

На същата дата 11.12.2019 г. по информация от представляващата "Розен берг" ЕООД е посетен офисът на "Алта ойлс" ЕООД, находящ се в [населено място], [улица], ет.2, оф.1, в който представляващата "Алта ойлс" ЕООД е декларирала, че се съхранява чужда стока (розово масло) собственост на "Розен берг" ЕООД в наличност 4 544 кг. Извършени са служебни проверки в ИС на НАП за съпоставка с предоставени документи и обяснения, които са предпоставка на извършените в хода на ревизията спрямо "Розен берг" ЕООД процесуални действия.

В хода на проведената ревизия не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство от "Розен берг" ЕООД. Установено е, че за ревизирия период задълженото лице е подало Справка вх.№ 22000183284884/28.02.2018 г. по чл.73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица, за всички лица, доставяли му розов цвят, на обща стойност/изплатена сума през 2017 г. в размер на 563 793.31 лв., удържан данък при източника – 0 лв., с посочен код на доход 301: Доходи от дейност като регистриран земеделски стопанин за производство на непреработени продукти от селско стопанство, с изключение на доходите от производство на декоративна растителност по чл.29, ал.1, т.1 ЗДДФЛ. Данните от справката са подробно отразени на стр.5-6 от РД. Установено е още, че на 01.10.2018 г. е подадена Коригираща декларация вх.№ 22000184254877/01.10.2018 г. по чл.73 ЗДДФЛ, със статус "Отхвърлена". Корекцията е била във връзка със следните две нови лица – вместо г-жа Н. е посочен М. М., починал на 25.04.2018 г., за което няма подадена ГДД по чл.50 ЗДДФЛ; вместо И. К. е посочен А. З., починал на 26.10.2017 г., за който няма подадена ГДД по чл.50 ЗДДФЛ.

В РД са взети предвид извършени насрещни проверки на следните лица:

Д. В. Н., съгласно Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-16001619036046-141-001/25.03.2019 г. В хода на проверката Н. е представила писмени обяснения, като е декларирала, че източниците ѝ на доходи за 2017 г. са от "Денели фунги" ЕООД, "Дамасцена" ЕООД. Източниците за доходи за 2018 г. са получена субсидия от ДФ "Земеделие", както и от извършена продажба на недвижимо

имущество. Н. е посочила, че за 2018 г. не е получавала доходи от "Розен берг" ЕООД. Представила Служебна бележка за доходи от друга стопанска дейност и/или от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество по чл.45, ал.4 ЗДДФЛ, издадена от "Дамасцена" ЕООД, с размер на изплатен доход 19 820.80 лв., както и Служебна бележка за доходи от друга стопанска дейност и/или от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество по чл.45, ал.4 ЗДДФЛ издадена от "Денели фунги" ЕООД, с размер на изплатен доход 19 682 лв., Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 179, т.І, рег.№ 1502, дело № 148 от 2018 г.

Х. С. А., съгласно ПИНП № П-02000219081239- 141-001/31.05.2019 г. В хода на проверката е установено, че в началото на м.май А. се е запознал с И. Б., собственик на розоварна инсталация. Б. е отправил до А. предложение за изкупуване от него розов цвят. Договорката се състояла в това А. да получава периодично малки суми, с които да изкупува розовия цвят от малки земеделски производители в района. Разяснено му било, че не е необходимо да изисква каквито и да е било документи, включително разходно-оправдателни, предвид, че това били малки земеделски производители, които не разполагат с документи. А. е започнал работа през 2017 г., когато е започнал розоберът. А. не се справял добре, като е събрал за Б. 7 т розов цвят на обща стойност малко повече от 24 000 лв. А. имал периодични срещи с Б., при които е получавал от него малки суми за изкупуване на розовия цвят, за което са подписвал разходни касови ордери. Определената цена за изкупуване на розов цвят през 2017 г. е била 3.60 лв. за кг. В края на сезона А. следвало да получи комисионна в размер на 10 ст. за кг. Разходите за транспорта на изкупения розов цвят и други разходи, свързани с него, са били за сметка на А.. В края на сезона А. не е получил договорената сума, като е сторил разходи за гориво повече от 400 лв. След това не е имал контакт с И. Б..

И. З. Шуменски, съгласно ПИНП № П-16001619081511-141- 001/03.06.2019 г. Лицето е представило писмени обяснения, че за 2017 г. няма доходи от "Розен берг" ЕООД.

Т. З. Шуменски, съгласно ПИНП № П-16001619081516-141- 001/03.06.2019 г. Лицето е представило писмени обяснения, че за 2017 г. няма доходи от "Розен берг" ЕООД.

В ревизионното производство е възложена графическа експертиза със следните задачи: Да установи автентичност и авторство на положени подписи върху РКО, представени от "Розен берг" ЕООД, по които получатели на суми са: Д. В. Н., В. Б. Е., Х. С. А., Т. З. Шуменски и И. З. Шуменски. Получен е Протокол за графическа експертиза от 22.11.2019 г., изготвен от вещо лице - криминалист Л. Х.-Н.. Експертизата е дала заключение, че подписите, положени от името на Д. В. Н. в РКО, не са положени от нея; подписите, положени от името на В. Б. Е. в РКО, са най-вероятно подписани от него; подписите, положени от името на Х. С. А. в РКО, не са положени от него; подписите, положени от името на Т. З. Шуменски в РКО, не са положени от него; подписите, положени от И. З. Шуменски в РКО от 22.05.2017 г., 23.05.2017 г., 03.06.2017 г., 07.06.2017 г. и 26.05.2017 г., не са положени от него, за останалите 18 РКО вещото лице е посочило, че предвид липсата на достатъчно образци допуска, че подписите са положени от И. З. Шуменски /П..1/.

Ревизията е установила, че за 2017 г. дружеството-жалбоподател е подало ГДД вх.№ 2210И0480093/12.03.2018 г. с отразен в същата счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 46 206.13 лв., като е формиран данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 46 206.13 лв. Деклариран е годишен

корпоративен данък в размер на 4 652.25 лв.; авансови вноски 1 500 лв. и разлика за внасяне 3 152.25 лв. Структурата на приходите, представена с Отчет за приходи и разходи за 2017 г., предоставена в НАП е, както следва: приходи от продажби в размер на 299 391.56 лв. При извършена съпоставка с отчетените от ревизираното лице приходи в оборотната ведомост, ОПР и ГДД, ревизията не е установила разлики в приходите. Извършена е съпоставка и с декларираните приходи в подадените справки декларации по ЗДДС за 2017 г., при която също не са установени различия. В РД на стр. 8 е отразена и структурата на разходите, представена в ОПР за 2017 г.

Ревизията е приела за безспорно, че Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А. не са получавали парични средства при предаването на розов цвят на "Розен берг" ЕООД. Органите по приходите са посочили, че това се потвърждава от представените от тях писмени обяснения и от заключението на графическата експертиза – че подписите върху РКО не са положени от Д. Н., И. Шуменски, Т. Шуменски и Х. А.. Направен е извод, че не се доказва реално извършено заплащане на възнаграждение на посочените лица за доставка на розов цвят; а липсата на реално положени подписи върху РКО доказва липсата на предоставени парични средства за закупуване на розов цвят от дребни земеделски производители от името и за сметка на дружеството. Така ревизията е приела, че в случая не са налице документално обосновани стопански операции. Ревизиращите органи са изтъкнали, че констатациите за липса на реално изплатени аванси за закупуване на розов цвят и отчитането на разходи, които реално не са извършени, са обвързани и са от значение за облагането на ревизираното лице, тъй като водят до отклонение от данъчното облагане. Ревизията е достигнала до извод, че с отчетените разходи за изплатени аванси за закупуване на розов цвят на указаните лица следва да бъде увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството.

С с-ка 302-Материали е отчетена сума в размер на 192 578.62 лв. по РКО за изплатени доходи на Д. В. Н., Т. З. Шуменски и Х. С. А. за закупуване на розов цвят. С тази сума финансовият резултат на ревизираното лице е увеличен от 46 522.45 лв. на 239 101.07 лв., в резултат, на което е установен корпоративен данък в размер на 23 910.11 лв., доначислен корпоративен данък в общ размер 19 257.86 лв. При деклариран от ревизираното дружество данък в размер на 4 652.25 лв., извършени авансови вноски в размер на 1 500 лв. и внесен данък в декларирания размер е установена разлика за довносяне в размер на 19 257.86 лв., като са начислени и лихви за забава.

За 2018 г. не са установени факти и обстоятелства за промяна на финансовия резултат, но за несвоевременно разчитане с бюджета, на ревизираното лице е начислена лихва за забава в размер на 181.34 лв.

С Решение № 981/19.06.2020 г., издадено "за" Директора на дирекция ОДОП-гр.С., оспореният РА е изменен за 2017 г., като решаващият административен орган е приел, че ревизиращите органи неоснователно са извършена финансова корекция на финансовия резултат със сумата 47 157.50 лв., представляваща изплатени разходи по 18 РКО, издадени на И. З. Шуменски, предвид заключението на възложената в хода на ревизията графическа експертиза. РА е изменен, като установеният резултат в размер на 23 910.11 лв. е определен на 19 194.36 лв. Решаващият орган е приел, че отчетените разходи в размер на 145 421.12 лв. се явяват документално необосновани и не отразяват вярно извършените стопански операции. В тази връзка законосъобразно на основание чл.23, ал.2, т.1 вр. чл.26, т.2 вр. чл.10 ЗКПО не са признати за данъчни цели счетоводно отразени разходи по РКО в общ размер на 145 421.12 лв., поради което ревизионния акт в тази част е потвърден. РА е потвърден и в частта на начислената лихва от 181.34 лв. за 2018 г. Поради това предмет на съдебното оспорване е РА в изменената и потвърдена част с решението на решаващия административен орган

Представени са доказателства относно компетентността на решаващия орган – Заповед № 4240/10.06.2020 г., с която на Н. К., Директор на дирекция ОДОП-гр.С. е разрешено ползване на платен годишен отпуск от 15.06.2020 г. до 23.06.2020 г., и Заповед № 930/20.11.2017 г.,

съгласно която на Е. С. П., Заместник-директор на дирекция ОДОП-гр.С., е възложено да замества при отсъствие титуляра Н. К. (л.17).

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Ю. Д., която даде заключение по следните задачи, поставени от жалбоподателя:

1. Вещото лице да изчисли общата стойност на описаните в РА и непризнати като разход РКО по отделно за всяко от лицата: Д. Н., В. Е., И. Шуменски и Т. Шуменски.

2. С какви първични счетоводни документи е заприходена стоката /розов цвят/ в с-ка 302.

3. Съответстват ли документираниите стопански операции във връзка с доставения розов цвят /по представените кантарни бележки/ по количество и стойност на стойностите, отразени в с-ка 302 в счетоводството на дружеството.

4. Какво е количеството на заприходения розов цвят в с-ка 302, каква е стойността на заприходеното количество в с-ка 302 и какъв е размерът на отчетените разходи в с-ка 601 във връзка с доставките по кантарните бележки от цитираните лица за всяко едно поотделно:

- съответства ли стойността на доставения и заведен розов цвят в с-ка 302 със стойността на отразените в с-ка 601 разходи за материали за 2017 г. /от посочените лица и като цяло/.

- съответства ли стойността на заприходените в с-ка 302 количества розов цвят със стойността на отразените в счетоводна сметка 501 суми /заплатени аванси/.

5. Вещото лице, като направи съпоставка между стойността по осчетоводяваните кантарни бележки за реално доставен розов цвят, отразените по кредита на с-ка 501 суми и процесните РКО за платените аванси, да отговори на следните въпроси:

- осчетоводени ли са процесните РКО с отделни счетоводни операции за "платени аванси" в счетоводството на дружеството.

- какви са осчетоводените статии и увеличен ли е с тях размера на направените и отчетени разходи за 2017 г. и с каква сума за всяко едно лице по отделно.

б. След като извърши анализ на стоковите потоци: закупени материали – розов цвят, готова продукция – розово масло и розова вода; както и последващата реализация във връзка с извършените доставки от страна на РЛ по отношение на своите клиенти – продажби и наличности, вещото лице да отговори отразените разходи в счетоводството на дружеството, в това число и регистрираните стопански операции по с-ка 302-Материали и с-ка 601-Разходи за материали, свързани ли са пряко с дейността на фирмата.

Вещото лице е установило, че общата стойност на непризнатите разходи по РКО, издадени на лицата Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и В. Е., е 136 622.85 лв.

Първичните счетоводни документи, с които е заприходявана стоката /розов цвят/ в с-ка 302-Материали, са РКО.

В кантарните бележки е отразено за всяко лице по отделно предаденото количество розов цвят в килограми, единична цена за килограм и стойността в лева. Вещото лице в таблици е описало кантарните бележки на Д. Н., В. Е., И. Шуменски и Т. Шуменски. От данните в таблица 6, стр.6 от ССЕ, в.л. установява, че с РКО са заплатени суми в повече от сумите в кантарните бележки /на Д. Н. с 36 703.07 лв., на В. Е. с 1 059.75 лв., на И. Шуменски с 25 031.78 лв. и на Т. Шуменски са изплатени по-малко 9 127.67 лв./.

Чрез с-ка 302 се отчитат материалите на предприятието, предназначени за влагане в производството, осчетоводени са по дебита на с-ка 302 при заприходяване на материалите и по кредита на с-ка 50, или на с-ка 422 подотчетни лица. Стойностите на заприходените материали по с-ка 50, или на с-ка 422 подотчетни лица. Стойността на заприходените материали по с-ка 50, следва да отговарят на стойностите по с-ка 422. Според ССЕ документираниите стопански операции във връзка с доставения розов цвят /по представените кантарни бележки/ по количество и стойност не съответстват на стойностите, отразени в с-ка 302 в счетоводството на дружеството. В повече изплатените суми по РКО са с 53 666.84 лв. от сумите, изплатени по кантарни бележки – изплатени суми по РКО са в размер на 185 475.06 лв. - изплатените суми по кантарни бележки са 131 808.84 лв. = 53 666.84 лв.

Количеството на заприходения розов цвят в с-ка 302 за периода от 12.05.2017 г. до 15.06.2017

г. не може да бъде показано, тъй като в РКО не са посочени нито количества, нито стойности. Стойността на заприходеното количество розов цвят в с-ка 302 е в размер на 185 475.06 лв. – Таблица 6 от ССЕ. Размерът на отчетените разходи в с-ка 601, във връзка с доставения розов цвят, заплатен с РКО, е 185 475.06 лв. Стойността на доставения розов цвят по кантарните бележки от лицата Д. Н., В. Е., И. Шуменски и Т. Шуменски, за всяко по отделно е както следва: Д. Н. по кантарни бележки в килограми 12 418.00 лв. и сума по кантарни бележки – 49 081.79 лв.; В. Е. по кантарни бележки в килограми на 3 895.28 лв. и сума по кантарни бележки – 17 472.95 лв., И. Шуменски по кантарни бележки в килограми на 12 689.79 лв. и сума по кантарни бележки 45 125.72 лв. и Т. Шуменски по кантарни бележки в килограми на 5 803.30 лв. и сума по кантарни бележки в размер на 20 127.76 лв. или общо по кантарни бележки в килограми – 22 388.37 лв. и общо сума по кантарни бележки – 131 808.22 лв.

От анализа на Оборотна ведомост на "Розен берг" ЕООД за 2017 г. и изплатените суми по РКО за периода 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г., л.499, П.2, относно движението и крайните салда на с-ки 302 и 601-Разходи за материали, ССЕ установява, че доставеният и заведен розов цвят в с-ка 302 съответства със стойността на отразените в с-ка 601-Разходи за материали за 2017 г. от Д. Н., В. Е., И. Шуменски и Т. Шуменски. От анализа на Оборотна ведомост на "Розен берг" ЕООД за 2017 г. и изплатените суми по РКО за периода 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г., л.499, П.2, е установено, че кредитният оборот на с-ка 501 за периода от м.януари до м.декември 2017 г. е в размер на 670 152.39 лв. Изплатените суми по РКО за периода от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. са в размер на 185 475.06 лв. Стойността на заприходените в с-ка 302 количества розов цвят съответстват на стойността на отразената сума в с-ка 501-Заплатени аванси.

ССЕ установява, че на Д. Н., В. Е., И. Шуменски и Т. Шуменски са заплатени суми с РКО с основание за предаден розов цвят, без да е отбелязано количеството в килограми и цената за 1 кг. Счетоводните статии при получаване на материалите са по дебита на с-ка 301 и по кредита на с-ка 501 със сумата по всеки на един РКО. При осчетоводяването на предаваните в употреба материали се съставя счетоводна статия по дебита на с-ка 611 разходи за основната дейност и по кредита на сметки от група 60 разходи по икономически елементи: с-ка 612-Разходи за спомагателна дейност и с-ка 613-Разходи за бъдещи периоди. Сумите за всяко от лицата поотделно са отбелязани в Таблица №8: за Д. Н. от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. - 85 784.86 лв., за В. Е. от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. - 18 532.70 лв., за И. Шуменски от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. - 70 157.50 лв., за Т. Шуменски от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. - 11 000 лв., или общо в размер на 185 475.06 лв.

ССЕ установява, че пряката дейност на "Розен берг" ЕООД е преработка на свеж розов цвят до получаване на краен продукт – розово масло, розова вода чрез водно-парна инсталация. Процесът на преработка и дестилация се извършва в инсталация, намираща се в землището на [населено място], общ.К., м."Кетелника", собственост на дружеството. След анализ на стоките потоци вещото лице е установило, че закупени материали – розов цвят, готова продукция – розово масло и розова вода, както и последващата реализация във връзка с извършените доставки от страна на дружеството по отношение на неговите клиенти – продажби и наличности, е установено, че отразените разходи в счетоводството на дружеството, в това число и регистрираните стопански операции по с-ка 302-Материали и с-ка 601-Разходи за материали, са пряко свързани с дейността на дружеството.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

По делото беше допусната **съдебно-графологична експертиза** с вещо лице Л. Г., която даде заключение по следните задачи, поставени от жалбоподателя: Подписите върху РКО и Кантарни бележки, подробно описани и представени в хода на ревизионното производство, положени ли са от лицата Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А..

Вещото лице по СГЕ даде заключение, че:

1. Подписите за "получил сумата" в РКО от 17.05.2017 г. за сумата от 3 131.26 лв., от 17.05.2017 г. са сумата от 653.60 лв., от 18.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., от 19.05.2017 г. за

сумата от 2 000 лв., от 19.05.2017 г. за сумата от 3 000 лв., от 20.05.2017 г. за сумата от 6 000 лв., от 21.05.2017 г. за сумата от 10 000 лв., от 12.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., от 23.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., от 25.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., от 26.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., са положени от Д. В. Н..

2. Подписите за "получил сумата" в РКО от 20.05.2017 г. за сумата от 4 000 лв., от 22.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 23.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 24.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 25.05.2017 г. за сумата от 1 500 лв., от 26.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 27.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 28.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 29.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 30.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 31.05.2017 г. за сумата от 2 000 лв. и от 08.06.2017 г. за сумата от 2 000 лв., са положени от Х. С. А..

3. Подписът за "получил сумата" в РКО от 31.05.2017 г. за 5 000 лв. е положен от И. З. Шуменски.

4. Подписите "получил сумата" в РКО от 22.05.2017 г. за сумата от 5 000 лв., от 07.06.2017 г. за сумата от 2 000 лв., от 03.06.2017 г. за сумата от 1 000 лв., от 26.05.2015 г. за 5 000 лв., от 16.05.2017 г. за сумата от 1 000 лв., от 24.05.2017 г. за сумата от 3 000 лв., от 28.05.2017 г. за сумата от 3 000 лв. и от 30.05.2017 г. за сумата от 4 000 лв., са положени от Т. З. Шуменски.

Подписите за "Продавач" в Кантарни бележки, подробно описани в експертната на л.321-323, са положени от Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А..

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

При приемане на писмените доказателства с ревизионната преписка – писмени обяснения от Т. З. Шуменски /прил.2, с.645/, от И. З. Шуменски /прил.2, с.652/, от Х. С. А. /прил.1, с.132/ и от Д. В. Н. /прил.1, с.129/, жалбоподателят оспори същите. С оглед на това Съдът откри производство по оспорване на документите, като даде указания на ответника, че негова е доказателствената тежест да установи истинността на оспорените частни документи във връзка с чл.194, ал.1 от Гражданския процесуален кодекс. В изпълнение указанията на Съда по искане на ответника бяха разпитани следните **свидетели**:

И. З. Шуменски. Свидетелят заяви, че в приходната администрация е ходил през 2020 г. Беше му предявен документ с № 94-00-3216/22.05.2019 г. /с.652, прил.2/, при което свидетелят заяви, че вижда свой почерк, но липсва негов подпис. Съдът предяви на свидетеля документ – Искане за представяне на доказателства и обяснение № П-16001619081516-040-001/14.05.2019 г. с поставен въпрос – има ли негов подпис и той ли е писал разписката; както и кантарни бележки с № 174, 170, 169, 167, 165, 162, 184 на с.40-46 по описа на представените документи с молба от 11.05.2021 г., прил.2 и РКО от 22.05.2017 г., 07.06.2017 г., 03.06.2017 г., 23.05.2017 г. и 26.05.2017 г. за получени суми на с.24, 25, 26, 27, 28 от същата молба. Свидетелят посочи, че не е писал тези разписки, подписът не е негов, не прилича на него, където е написано името му – това не е неговият почерк. Няма спомен за извършвани проверки. Твърди, че е подал декларация от годината, където има рози в [населено място]. Лично не е ходил, но е предал на човек розовия цвят. Посочва, че за 2020 г. и за предходни години няма спомен да е подавал декларации. Декларирал е приходите си, предоставял е розовия цвят в пункт, такъв имало в самите масиви, в[жк]на [населено място]. Розите са били лично негови, там ги е предавал на момче, което е сключило договор с розоварната. Имал е сключен договор за изкупуване на рози, като миналата година е предал около 600/700 кг. През 2017 г. и 2018 г. е извършвал продажби на рози на фирмата на жалбоподателята. Не я познава. При плащанията е имало проблеми, няма спомен дали му е заплатена сумата за розовия цвят. Не си спомня името на фирмата, до момента, в който не е получил призовката, и впоследствие се досетил, че се касае за фирмата на Г.. Има подписан договор за предаване на розов цвят за миналата година. Заяви, че в розоварната е карал розовия цвят, а и на полето са преминавали бусове. Към онзи момент на един лист за себе си е записал за момента, твърди, че е бил на кантара и не е могъл да види колко е предал. Брането на розовия цвят е извършано от свидетеля с неговата съпруга, те отглеждат самостоятелно розите. Не е имало плащане за розовия цвят, но не е наясно защо такава не е било осъществено. Не е имало и авансови плащания.

Г. З. Шуменски. Свидетелят заяви, че му бил изпратен документ, с който било изискано да представи информация дали има свързаност с "Розен берг" ЕООД. В искането били формулирани въпроси дали той е получавал финансови доходи, на което е дал отрицателен отговор. Твърди, че не е посещавал приходната администрация, тъй като съпругата му се занимава с тази дейност. В данъчната администрация е ходил през 2020 г. На свидетеля беше предявено даденото от него писмено обяснение и кантарни бележки № 185/16.05.2017 г., 186/18.05.2017 г., 188/22.05.2017 г., 187/22.05.2017 г., 189/22.05.2017 г., 190/24.05.2017 г. от П..2, при което същият заяви, че не може категорично да каже дали има негов подпис, дори, че няма негов подпис. Твърди, че е доставял на "Розен берг" ЕООД розов цвят около 600/700 кг, като това количество не му е било платено, но не знае защо. При предаването на розовия цвят не е полагал никъде свой подпис. Не може да каже на бележките за продавач чий е подписът, заяви, че няма негов подпис. Посочените суми го учудват. Не отрича, че е доставял розов цвят, но няма екземпляри от тези бележки, не може да потвърди, че подписите под документите са негови.

Д. В. Н.. Свидетелката заяви, че не познава Г. И., нито има спомен да я виждала. През 2018 г. Н. отишла да заплати здравните си осигуровки, като ѝ било заявено, че има задължения в размер на 50 000 лв. В тази връзка позвънила в "Розен берг" ЕООД, която фирма фигурирала в разпечатката. Никой не ѝ дал обяснения, поради което поискала среща. На тази среща дошъл И. Б., който ѝ обещал, че ще бъде сменена в списъка с лицата, дължащи суми. Твърди, че не е продавала розов цвят на "Розен берг" ЕООД, нито е била земеделски производител. Препитава се от отглеждане на рози, притежава три декара лична земя, като обработва под аренда още два декара. Относно розовия цвят през 2017 г. заявява, че са идвали бусове, които изкупували цвета. За продадените от нея количества розов цвят е подала данъчна декларация. Не е имала договорни отношения с "Розен берг" ЕООД, нито си спомня да се е срещала с И. Б., нито с адвоката на дружеството. Допълни, че познава И. К., който не е карал розов цвят. Не може да потвърди със сигурност дали други хора са предавали розов цвят. На свидетелката се предяви заявление от нея, находящо се на с.129, прил.1. Същата заяви, че това е нейният почерк, както и че е положила подписа си в ТД на НАП-гр.П.. Предявени ѝ бяха и кантарни бележки на с.40-92, прил.1, относно има ли положен подпис от нея върху същите. Н. заяви, че подписът прилича на нейния, но няма спомен кога е подписвала кантарни бележки за предаване на розов цвят, както и че няма спомен да ги е подписвала. Потвърди, че в този период са идвали бусове, но няма спомен да е имало разписки, нито да е подписвала такива. Бяха ѝ предявени и РКО за сумата от 3 131.26 лв. и 653.60 лв. от 17.05.2017 г.; РКО за 2 000 лв. от 19.05.2017 г.; РКО за 3 000 лв. от 19.05.2017 г.; РКО за 6 000 лв., от 20.05.2017 г.; РКО за 10 000 лв. от 21.05.2017 г.; РКО за 5 000 лв. от 12.05.2017 г.; РКО за 5 000 лв. от 23.05.2017 г.; РКО за 5 000 лв. от 25.05.2017 г.; РКО за 5 000 лв. от 26.05.2017 г. Свидетелката заяви, че не е подписвала ордери и не разпознава свой подпис. Посочи, че при розобер от 05.00 ч до 11:30 ч, може да бъде събран розов цвят около 11-12 кг до 20-30 кг в случай, че берачът е добър, като може да бъде набран и повече материал в извънредни случаи. Розовият се събира рано сутринта, когато се вдигне росата, при разсъмване, тъй като след това става по-лек, бере се най-късно до 11:30 ч. Има разлики в набраните килограми от климатичните условия, но не са толкова големи. От декар може да се набере около 500 кг, може и до 800 кг, зависи от съответната година. Твърди, че не е получавала суми от "Розен берг" ЕООД. Притежава лични рози в розовата долина, [населено място], на 15 км от [населено място], и с това подпомага семейството си.

Х. С. А.. Свидетелят, заяви, че не е сигурен дали познава Г., управителят на "Розен берг" ЕООД. Доставял е розов цвят на И. Б., като имал лична договорка с него да му бъде заплащано по 10 ст. на кг розов цвят. Договорката между него и Б. била свидетелят да събира розов цвят от полето, като Б. предоставял на свидетеля парични суми да изкупува набрания розов цвят от хората. Дейността била извършвана около [населено място]. При предаването на цвета А. е подписвал ордери. Свидетелят заяви, че е започнал да събира розовия цвят през

м.май, като Б. му заявил да закупува розов цвят, а впоследствие ще бъдат оправени документите. Потвърди, че е получил писмо от НАП преди пет години. Когато е получил съобщение, че дължи данък в размер на 2 000 лв., започнал да търси документи, но не е имал такива за всичко. Твърди, че всяка сутрин И. Б. му обявявал цена за изкупуване, която била около 3 лв. за кг розов цвят, като можела да достигне до 5 лв. за кг. При изкупуването на розовия цвят А. е носил кантар и към момента на предаване на розовия цвят е имало кантар. При изкупуването на розовия цвят не е издавал документи, такива е получавал при предаване на розовия цвят. На свидетеля бяха предявени стокови разписки № 54/19.05.2017 г. за 801.52 лв.; от 20.05.2017 г.; от 21.05.2017 г.; № 56/21.05.2017 г.; № 59/22.05.2017 г.; от 23.05.2017 г.; № 62/24.05.2017 г.; от 25.05.2017 г.; от № 64 до № 68 и от № 69 до № 77. Свидетелят заяви, че вероятно това са негови подписи на предал, но по отношение на стокова разписка № 62/24.05.2017 г. посочи, че не е сигурен дали това е неговият подпис. Заяви, че по отношение на другите разписки вероятно е неговият подпис.

Съдът ще коментира свидетелските показания при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха следните **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: с молба от 07.10.2020 г. – У. на "Розен берг" ЕООД /л.121/; с молба от 29.04.2021 г. в с.з. – доказателства в оригинал – РКО и кантарни бележки, подписани от И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски, Д. В. Н. и Х. С. А. /л.126, задна корица по делото/.

Представени от ответника: с молба от 11.02.2021 г. – Възражение срещу РД, подадено от "Розен берг" ЕООД /л.99/; с молба в с.з. на 22.10.2020 г. – ПИНП № П-02000219081239-041-001/31.05.2019 г. на ТД на НАП-гр.С.; ПИНП № П-16001619081511-141-001/03.06.2019 г. на И. З. Шуменски, изготвени в хода на ревизията; ИПДПОЗЛ до И. З. Шуменски; Обясненията на Х. С. А. и писмо вх.№ 53-04-581/5/19.10.2020 г. на Заместник-директор на ТД на НАП-гр.С. /л.110/; с молба в с.з. на 14.06.2021 г. - писмени доказателства от ТД на НАП-гр.П. и ТД на НАП-гр.Б. /л.164/ и с молба от 21.02.2023 г. /л.287/.

Представени от трети неучастващи в процеса лица: от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД информация и доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за лицата: Р. Г. Я., Т. Д. И. и Е. Д. Беков /л.97/; Докладна записка от инспектор в 03 РУ-СДВР /л.243/.

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от

него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представените по делото Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. (л.20) и Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. (л.22), и двете на Директора на ТД на НАП-гр.С., следва изводът, че първоначалната ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – Р. Г. Я..

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. Не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден

чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят 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 открита всяка последваща промяна в тях; а "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. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР и РД. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на 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, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени

като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон Съдът намира следното:

За да увеличи финансовия резултат на дружеството-жалбоподател с разходите за изплатени аванси за закупуване на розов цвят в размер на 145 421.12 лв. по РКО, издадени на Д. В. Н., Т. Златен Шуменски, И. З. Шуменски и Х. С. А., ревизията се е позовала на чл.26, т.2 вр. чл.23, ал.2, т.1 вр. чл.10 ЗКПО.

Разпоредбата на чл.26, т.2 ЗКПО определя, че не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Безспорно е, че не могат да се приемат за документално обосновани разходите по РКО, зад които не стои реално изплащане на средства от предприятие. По своята същност РКО представлява документ, който се използва за документиране на изплащане на парични средства от каса на предприятието. Реквизитите на РКО не са нормативно регламентирани и се ограничават до тези, с които стопанската операция може да се опише еднозначно. По своята същност това е първичен счетоводен документ.

Спорното в случая е удостоверяват ли действително издадените на описаните по-горе лица РКО и кантарни бележки изразходване на средства за получен розов цвят, използван в основната дейност на ревизираното лице.

Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципите на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от Съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението за Съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или отчасти ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят и последиците, които материалноправната норма свързва с неговото проявление.

След като тежестта на доказване се изразява в правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства по делото, тя е приложима тогава, когато на страната, носеща тежестта на доказване, са дадени съответните указания. Още с разпоредителното заседание Съдът указва на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, включително и следните конкретни обстоятелства: че разходите, с които е увеличен финансовият му резултат за 2017 г., са документално обосновани; че счетоводството му е водено редовно.

Съдът счита, че жалбоподателят се справи с доказателствената тежест и доказва

претендираното от него и отреченото от ревизията право. По делото се ангажираха убедителни доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Приетата и неоспорена от страните СГЕ даде заключение, че подписите под описаните РКО и кантарни бележки са положени от лицата Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А.. Дадените от тях показания Съдът намира за уклончиви и противоречиви – от една страна разпитаните лица заявяват, че не са имали контакти с ревизираното дружество, а от друга страна от показанията им следва и друг извод, че са имали контакти с дружеството, свързани с предоставяне на розов цвят от тяхна страна. Преценени в съвкупност с останалите доказателства по делото, включително и с двете експертни заключения, свидетелските показания не следва да се кредитират поради тяхната противоречивост. Писмените доказателства са от съществено значение за установяване на действителните факти и обстоятелства в хода на проведената ревизия.

Безспорно в процесния случай от доказателствата по делото, включително от неоспорената ССЕ се установява, че действително от ревизираното лице са платени суми за доставен свеж розов цвят. Отделно вещото лице е установило разлика между сумите, изплатени по РКО и тези по кантарни бележки – по РКО са изплатени суми в общ размер на 185 475.06 лв., по кантарни бележки – 131 808.22 лв., като е установена разлика в размер на 53 666.84 лв. Установено е, че документирания стопански операции относно доставения розов цвят, по представените кантарни бележки по количество и стойност не съответстват на стойностите, отразени в с-ка 302 в счетоводството на дружеството. От Оборотна ведомост на ревизираното лице от м.януари до м.декември 2017 г. относно движението и крайните салда на в с-ки 302 и 601, вещото лице установява, че по в с-ка 302-Материали в началото и в края на отчетния период от м.януари до м.декември 2017 г. салдата са нулеви. Дебитният и кредитният оборот по в с-ка 302 са в размер на 620 630.57 лв., в това число за периода от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. количествата розов цвят, доставени по кантарни бележки от Д. Н., В. Е., Т. Шуменски и И. Шуменски са в размер на 22 388.67 кг на стойност по РКО – 185 475.06 лв.

По с-ка 601-Разходи за материали в началото и в края на отчетния период от м.януари до м.декември 2017 г. в.л. е установило, че салдата са нулеви. Дебитният и кредитният оборот по с-ка 601 е в размер на 702 739.50 лв., в това число за периода от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г., заплатената с РКО сума на Д. Н., В. Е., Т. Шуменски и И. Шуменски е в размер на 185 475.06 лв. Количеството на заприходения розов цвят в с-ка 302 за периода от 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. е в размер на 22 388,67 кг. Стойността на заприходеното количество розов цвят в с-ка 302 е в размер на 185 475.06 лв. Установено е, че размерът на отчетените разходи в Счетоводна сметка 601 във връзка с доставките по кантарните бележки от Д. Н., В. Е., Т. Шуменски и И. Шуменски е по кантарни бележки в кг 22 388.37 лв. и сума по кантарни бележки в общ размер на 131 808.22 лв.

От анализ на оборотна ведомост на "Розен берг" ЕООД от м.януари до м.декември 2017 г. и изплатените суми по РКО за периода 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г., е установено, че кредитният оборот на с-ка 501 за периода от м.януари до м.декември 2017 г. е в размер на 670 152.39 лв. Изплатените суми по РКО за периода 12.05.2017 г. до 15.06.2017 г. са в размер на 185 475.06 лв. Направен е извод, че стойността на заприходените в с-ка 302 количества розов цвят съответстват на стойността на отразените в с-ка 501 суми – заплатени аванси. Установено е, че на посочените лица са заплатени суми с РКО с основание за предаден розов цвят, без да е отбелязано количество в килограми и цената за 1 кг. Установено е, че счетоводните статии при получаване на материалите са по дебита на с-ка 301 и по кредита на с-ка 501 със сумата по всеки един РКО. Съгласно ССЕ на лицата са заплатени суми с разходни касови ордери с основание за предаден розов цвят, без да е отбелязано количеството в килограми и цената за 1 килограм. Счетоводните статии при получаване на материалите са по дебита на с-ка 301 и по кредита на с-ка 501 със сумата по всеки един РКО. След извършен анализ на стоковия поток: закупени материали – розов цвят, готова продукция – розово масло и розова вода, както и последващата реализация във връзка с извършените доставки от страна

на ревизираното дружество по отношение на своите клиенти – продажби и наличности, от вещото лице е установено, че оразените разходи в счетоводството на дружеството, включително и регистрираните стопански операции по с-ка 302-Материали и с-ка 602-Разходи за материали са свързани пряко с дейността на дружеството.

Предвид установеното, Съдът намира, че действително жалбоподателят е изплатил разходи за доставен свеж розов цвят. Към РКО са представени и кантарни бележки, които се представиха в оригинал от жалбоподателя. Същите не се представят за първи път в хода на съдебното производство, а са били представени още в хода на ревизията.

Представените доказателства, обсъдени в съвкупност с двете експертни заключения, дават достатъчно конкретна информация за предадените стоки. Това налага извод, че РКО и кантарните бележки като преки доказателства за закупуване на розовия цвят са непротивопоставими на косвените доказателства, от които се градят изводите на приходния орган.

Ответникът оспори въпросните частни документи РКО и Кантарни бележки и при откритото производство по реда на чл.193 ГПК, жалбоподателят ангажира доказателства при указаната му доказателствена тежест, за разлика от ответника. Оспорването от страна на ответника беше неуспешно и той не установи, че писмените обяснения на указаните физически лица са неверни.

Успешното преодоляване на оспорването от жалбоподателя създава у Съда убеждение, че може да кредитира РКО и Кантарните бележки, както и да кредитира двете експертни заключения, доколкото и двете са основани на въпросните частни документи. Вещото лице по ССЕ е установило и счетоводни документи, потвърждаващи верността на вписаното в частните документи, като даде и заключение, че в счетоводството на жалбоподателя са спазени всички принципи на счетоводното отчитане съгласно Закона за счетоводството, както и че счетоводството му е водено редовно.

СГЕ безспорно установи, че почерка и подписите, положени върху РКО и кантарните бележки принадлежат на Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А.. Предвид тази констатация, както и констатацията на ССЕ за редовно водено счетоводство на ревизираното дружество, и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните РКО, следва да се приеме, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочена в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. Да бъде прието обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. В тази връзка следва да се има предвид, че нормата на чл.182 ГПК определя, че вписвания в счетоводни книги се преценяват от Съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК, според която, вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на ЗСч и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение не следва да има съмнение, че процесните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършените доставки.

Твърдението на приходния орган за липса на реално извършване на доставянето на розов цвят по своята същност представлява твърдение за наличие на счетоводен документ с невярно съдържание. Правото на Съюза не е пречка, държавите членки да считат съставянето на фактури с невярно съдържание за част от данъчна измама и в този случай да не допускат освобождаване – Решение на Съда на ЕС от 7 декември 2010 г. по дело C-285/09, § 48 и 49. Следователно Съдът съобразно твърденията на органа по приходите, че не е доказано доставките да са осъществени от посочения във фактурите доставчик, следва да провери дали е измама или злоупотреба при издаването им.

В поставения за разглеждане случай не се установяват обективни данни, въз основа на които може да се заключи, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделките са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата

на доставки. В конкретния случай не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. В доказателствена тежест на ответника е да установи наличието на данъчна измама и неангажирането на никакви доказателства за това, поради което следва да се приеме, че ревизираното лице неправилно е било санкционирано с увеличаване на финансовия резултат с тези суми.

Тези изводи не с променят от обстоятелството, че в потвърждаващото РА решение се сочи, че жалбоподателят и коментираните лица не участват в стопанския обмен реално, а само документално - чрез издаване на РКО. В подкрепа на тези обстоятелства обаче по делото не са ангажирани никакви доказателства.

Оспорените констатации за увеличаване на счетоводния ФР на жалбоподателя с разходите по процесните РКО и Кантарни бележки от лицата Д. В. Н., И. З. Шуменски, Т. З. Шуменски и Х. С. А. са незаконосъобразни и подлежат на отмяна. Тъй като се отменят задълженията за корпоративен данък, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

Не така стои въпросът с начислените лихви в размер на 181.34 лв. за корпоративен данък за 2018 г. За тази ревизирана година е установено несвоевременно разчитане с бюджета, с оглед на което на ревизираното лице е начислена лихва за забава в указания размер. С разпоредителното заседание Съдът указа на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи обстоятелството, че е заплатил в срок данъчните си задължения по ЗКПО за 2018 г. и ревизията не е следвало да му начислява лихва. Жалбоподателят не ангажира доказателства във връзка с даденото му указание и не се справи с тежестта на доказване, поради което следва да понесе последиците от недоказването.

Тази констатация е законосъобразна и подлежи на потвърждаване.

С оглед изхода на спора направените искания за присъждане на разноските и от двете спорещи страни Съдът намира за основателни, поради което същите следва да се уважат. Разноските на жалбоподателя, състоящи се от заплатеното възнаграждение за адвокатска защита, сумиран с размера на внесената държавна такса и с депозитите на СГЕ и ССЕ, се установи да възлизат на 7 150 лв. Ответникът отправи възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение, което Съдът намира за неоснователно. Разпоредбата на чл.78, ал.5 ГПК предвижда ако възнаграждението за адвокат е прекомерно съобразно действителната фактическа и правна сложност на делото, Съдът по искане на страната може да присъди по нисък размер, но не по малко от минимално определения размер съобразно чл.36 от Закона за адвокатурата. Правната уредба предвижда възможност, прилагана от Съда по искане на страна, каквото искане е направено с възражение за прекомерност. Фактическата и правна сложност за страните е налице с оглед обема на доказателствата, исканията, възраженията, отговорите на процесуалните представители на страните и подготовката им за делото. В случая такава е налице предвид представените доказателства, изслушването на две експертизи, и като цяло разглежданите въпроси, се отличават с правна сложност. Ето защо претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение не следва да се редуцира. Съобразно уважената част от жалбата в полза на последния следва да се присъдят разноски по делото в размер на 7 094.12 лв. Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено на базата на чл.8, ал.1 във вр.с чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 2 488.38 лв. Съобразно отхвърлената част от жалбата в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 19.45 лв.

Мотивиран от горното и на основание чл.160, ал.1, предл.предпоследно и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс Съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221719004698-091-001/18.03.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., поправен с РАПРА № П-22221720091242-003-001/01.06.2020 г. и РАПРА № П-22221720109214-003-001/29.06.2020 г., потвърден и изменен с Решение № 981/19.06.2020 г., издадено "за" Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА на установеното на "Розен берг" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление:[жк], [улица], ет.5, вх.А, ап.601, ЕИК по Булстат:[ЕИК] допълнително задължение за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 19 439.20 лв. и лихва за забава от 3 841.18 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Розен берг" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление:[жк], [улица], ет.5, вх.А, ап.601, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221719004698-091-001/18.03.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., поправен с РАПРА № П-22221720091242- 003-001/01.06.2020 г. и РАПРА № П-22221720109214-003-001/ 29.06.2020 г., потвърден и изменен с Решение № 981/19.06.2020 г., издадено "за" Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА на определената лихва за забава в размер на 181.34 лв. за корпоративен данък за 2018 г.

ОСЪЖДА дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП да заплати на "Розен берг" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление:[жк], [улица], ет.5, вх.А, ап.601, ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер на 7 094.12 лв. /седем хиляди и деветдесет и четири лева е 12 ст./.

ОСЪЖДА "Розен берг" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление:[жк], [улица], ет.5, вх.А, ап.601, ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 19.45 лв. (деветнадесет лева и 45 ст./.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: