

РЕШЕНИЕ

№ 10729

гр. София, 27.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42
състав, в публично заседание на 12.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разглежда дело номер **4200** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "Изамет 2000" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221421004725-091-001/08.12.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 264/28.02.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на жалбоподателя задължения за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г. в общ размер 221 649.06 лв. и лихви от 63 983.57 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на акта, като твърди, че констатациите на органите по приходите са необосновани. Счита, че не е направен задълбочен анализ на доказателствата и не е отчетена спецификата на дейността му. Настоява, че има заведена счетоводна отчетност, но не е имал достъп до нея. Позовава се на коректно декларирана в ГДД печалба, като претендира отмяната на РА. В с.з. жалбоподателят чрез адв.И. моли за отмяна на обжалвания административен акт и за присъждане на разноските по делото съгласно представен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.Г. оспорва жалбата. Моли Съда да я отхвърли, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи

служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на ДОДОП-гр.С. при ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 01.03.2023 г. (л.18). Жалбата е подадена по пощата на 14.03.2023 г., видно от пощенското клеймо на приложения плик (л.11), и при наличието на правен интерес. Ето защо жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221421004725-020-001/19.08.2021 г., издадена от Г. И. М. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., в качеството му на заместник на М. С. Х., съгласно Заповед № РД-842200-652/16.08.2021 г. на и.д. Директор на ТД на НАП-гр.С. (л.19), е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г. Същата е връчена на г. ЗВР е връчена по електронен път на 19.11.2021 г., като е определено ревизията да приключи до 3 месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени М. Й. В. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и М. Ж. Т.-Л. – ст.инспектор по приходите. Заповедта е изменена със ЗИЗВР № Р-22221421004725-020-002/18.02.2022 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 18.03.2022 г. и със ЗИЗВР № Р-22221421004725-020-003/18.03.2022 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 19.04.2022 г., и двете издадени от М. С. Х. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С.. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.20).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221421004725-092-001/14.06.2022 г., връчен на 15.06.2022 г. по електронен път. Срещу констатациите на същия ревизираното лице е подало възражение вх.№ К-15090/28.07.2022 г.

Обжалваният РА № Р-22221421004725-091-001/08.12.2022 г. е издаден от М. С. Х. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията. В него е обсъдено подаденото възражение и същото е отхвърлено като неоснователно. РА е връчен на 12.12.2022 г. по електронен път.

При ревизията е установено, че дейността на дружеството е била проектиране, конструиране, монтаж, производство и сервиз на повдигателни съоръжения, транспортни системи, асансьори, ескалатори. За осъществяване на същата дружеството имало имало наети лица по трудови правоотношения, които е декларирало пред НАП - 81 договори. Констатирано е, че фактическото производство на подемно-транспортните машини е възлагано на "Изамет 01" ЕООД.

На ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от 26.08.2021 г., като са изискани всички първични и вторични счетоводни документи и регистри на дружеството, за процесните данъчни периоди, хронологии на счетоводни сметки, банкови извлечения, обяснения за вида на извършената дейност за ревизираните периоди, информация за прилаганата от лицето счетоводна политика и използвания софтуер, както и данни за лицата, осъществявали счетоводното му обслужване. В отговор са представени писмени обяснения, според

които поради самоуправни действия от друго дружество и недопускането на ревизиралото лице до счетоводния сървър и първичните счетоводни документи, не може да бъде представена изисканата счетоводна информация и документация; подадена е молба до частен съдебен изпълнител М. П. за оказване на съдействие по осигуряване на достъп до счетоводния сървър и получаване на необходимата информация; последно подадена ГДД по чл.92 ЗКПО за счетоводната 2018 г.

В съответствие с горното органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата на чл.122, ал.1 ДОПК: до започването на ревизията не е подадена декларация (т.1); липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред (т.4); и документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване (т.5).

Поради това ревизията е преминала по реда на чл.122 ДОПК. До ревизираното лице е изготвено Уведомление изх.№ Р-22221421004725-113- 001/31.01.2022 г., с което лицето е информирано, че поради установени обстоятелства по чл.122, ал.1, т.1, т.4 и т.5 ДОПК, данъчната основа за облагането му с корпоративен данък за ревизирания период ще бъде определена по реда на чл.122 ДОПК. На лицето е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище.

На 01.02.2022 г. органите по приходите са посетили счетоводния офис на ревизираното дружество, находящ се в [населено място], [улица], като са констатирали, че лицето не представя първичните счетоводни документи и регистри, относими за ревизирания период.

На 15.02.2022 г. дружеството е представило декларации по чл.124, ал.3 ДОПК, с които е декларирано следното:

За 2019 г. - приходи в размер на 6 686 776.20 лв., разходи в общ размер 5 711 683,07 лв., и положителен резултат за периода /печалба/ в размер на 975 093,13 лв.;

За 2020 г. - приходи в размер на 861 471.74 лв., разходи в общ размер 957 314,17 лв., и отрицателен резултат за периода /загуба/ в размер на 95 872,43 лв.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „Асансьорен сервиз-Поморие 2“ ООД. При проверката лицето е представило документи, от които е установено следното:

Дейността на дружеството се финансира с кредити за оборотни средства, със собствени средства, генерирани от дейността на дружеството и аванси от клиентите за закупуване на материали и окончателно плащане при монтиране на асансьори. Сключени са договори за поддръжка на асансьори на абонаментен принцип. Дружеството няма разработен механизъм за разпределяне на разходите в зависимост от степента на използване, тъй като при необходимост незабавно се извършва подмяна на части. Представени са справки на издадените от него фактури на „Изамет 2000“ ЕООД. Установено е, че издадените фактури са включени в дневника му за продажбите.

Представен е Договор за сътрудничество от 01.12.2017 г. между И. 2000 ЕООД и Асансьорен сервиз – П. 2 ООД, с който са договорени следните дейности: Монтаж и сервизно обслужване, Покупки на резервни части за асансьорна поддръжка.

Представен е Договор за проектиране, производство, доставка от 20.03.2019 год.,

съгласно който Асансьорен сервиз – П. 2 ООД /възложител/ възлага, а И. 2000 ЕООД /изпълнител/ приема да извърши проектиране, производство, доставка на асансьорни компоненти, описани в Спецификацията, която е неразделна част от този договор. Изпълнението на договора започва от датата на превода на авансовото плащане. Сроковете за проектиране, производство, доставка, са 8 седмици след авансовото плащане.

Представен е Договор за проектиране, производство, доставка от 29.08.2019 год., Асансьорен сервиз – П. 2 ООД /възложител/ възлага, а И. 2000 ЕООД /изпълнител/ приема да извърши проектиране, производство, доставка на асансьорна уредба, описана в Спецификацията, която е неразделна част от този договор - Оферта 510А/27.08.2019 г.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „Изамет 01“ ЕООД. При проверката е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено на представляващия дружеството И. Г. З. на 16.03.2022 г., с което са изискани справка на издадени от дружеството фактури към ревизираното лице и издавани ли са кредитни известия към тях; договор, на основание на който са възникнали стопанските операции, протоколи за предадени/получени стоки, счетоводни записи на стопанските операции.

Представляващият дружеството е представил писмени обяснения, от които се установява, че за периода от 01.12.2016 г. до 06.01.2020 г. изготвянето и подаването на документи /първични счетоводни документи/ и всички документи, касаещи счетоводното отчитане е извършвано в офис, находящ се на адрес [населено място],[жк], ул.5007 №5. Изготвянето на документи и съпътстващите ги декларации е извършвано от А. К.. От 30.06.2017 г. са извършени самоуправни действия и не бил допускан в офиса, за което бил сезирал прокуратурата, МФ и НАП. Въпреки опитите да получат първичната счетоводна документация в хода на ревизионни производства, тогавашният управител Я. З. не предоставил такива. Във връзка с посоченото не са представени изисканите документи.

В хода на ревизията са изискани документи и писмени обяснения от трети лица: „Глобал лифт“ ООД, „Трибуто“ ЕООД, „С лифт“ ООД, „Евро лифт 2000“ ЕООД и „Автосервиз Дружба 2003“ ООД, като са изискани справки за издадените на ревизираното лице фактури и информация относно издавани КИ към тях. Документи и писмени обяснения са представени единствено от „С лифт“ ООД, като е представена изисканата справочна информация, съответстваща на издадените и получени от „Изамет 2000“ ЕООД първични счетоводни документи. От тях ревизията е приела, че са налице доставки на обявената дата, което поражда прилагането на съответните правни норми за облагане с корпоративен данък за ревизираните периоди.

Органите по приходите са поискали информация от търговските банки, в които ревизираното лице има открити сметки, а именно: „Р. България“, „Юробанк България“ АД; „Първа инвестиционна банка“ АД.

Ревизиращият екип е определил основата за облагане с корпоративен данък след анализ на относимите обстоятелства по реда на чл.122, ал.2 ДОПК, а именно:

1. вида и характера на фактически осъществяваната дейност – ревизираното лице е декларирало извършване на дейност производство на подемно-транспортни машини, като фактическото производство е възлагано на „Изамет 01“ ЕООД, свързано лице по смисъла на ДОПК.

2. платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания – през

ревизираните периоди дружеството не е внасяло корпоративен данък.

3. движението и остатъците по банковите сметки – за ревизираните периоди са представени банкови извлечения от притежаваните от лицето сметки, от които е видно, че е получавано и извършвано плащане от и към контрагентите му.

4. официалните документи и документите с достоверни данни – изследвани и анализирани са подадените от ревизираното лице СД по ЗДДС, дневници за покупки и за продажби, декларации обр.1 и обр.6 по Наредба Н-8 на МФ.

5. наемната цена за недвижимите имоти, в които се упражнява цялостно или частично дейността – няма данни за обекти, в които лицето е упражнявало дейност.

6. търговското значение на мястото, където се извършва дейността – няма данни за място на извършване на дейността.

7. капитала и пазарната цена на придобитите имущества към момента на придобиването – капиталът на дружеството през ревизирания период е 5000 лв.; няма данни за придобити имущества.

8. брутните приходи/доходи (оборота) – извършен е преглед на подадените от дружеството СД по ЗДДС, дневници за покупки и за продажби.

9. броят на заетите за осъществяване на дейността лица – през ревизираните периоди са декларирани трудови договори с 83 физически лица на длъжности организатор маркетинг, общ работник, портиер, шлосер, електрошлосер, началник цех, електромонтьор изграждане/поддържане/ремонт на електропроводни линии и мрежи, оператор преса за метал, технолог, технически секретар, електромонтьор, електрончик, заварчик, машинен оператор металообработващи машини, снабдител доставчик, стругар, инженер конструктор, инженер електроник, бояджия промишлени изделия, главен конструктор, мениджър екип, оператор гилотина за разкрояване, моделчик метални отливки, началник производство, организатор маркетинг, водач мотокар, главен счетоводител, оператор въвеждане на данни, специалист с контролни функции въвеждане на данни; към момента на ревизията трудовите договори с всички лица са прекратени.

10. сключените договори от лицето във връзка с осъществяване на дейността му – лицето е сключвало договори с контрагентите си; с клиентите са подписвани договори за проектиране, производство, доставка и инсталиране на асансьорни уредби; представени са част от сключените договори.

11. разликата между доставените и вложените в производството суровини и материали – няма данни за извършваната от дружеството производствена дейност; фактическото производство на асансьорните уредби е извършвано от "Изамет 01" ЕООД.

12. обобщените данни за реализираната печалба, съответно приходите или доходите от други лица, упражняващи същата или подобна дейност при същите или подобни условия – такива данни не могат да бъдат анализирани, тъй като няма информация за други юридически лица, извършващи такава дейност; налице са данни за издавани първични счетоводни документи от ревизираното дружество, които са регистрирани в дневник за покупки и дневник за продажбите; контрагентите са отразили издадените фактури.

13. ценовите и другите условия на сделките, сключени с цел отклонение от данъчно облагане, включително данните за такива сделки между свързани с ревизирания лица – за ревизираните периоди не са установени сделки, сключени с цел отклонение от данъчно облагане, включително и между свързани с ревизираното дружество лица.

14. обичайният размер на разходите за живот, издръжка, обучение и лечение, както и на транспортните, дневните и квартирните разходи при пътувания в страната и в чужбина – тези данни са несъотнесими в конкретния случай.

15. получените и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит – ревизираното лице е отразило в дневника за покупките и дневника за продажбите първични счетоводни документи. За 2019 г. са налице разминавания в декларираното в дневник за продажбите и декларираните покупки от регистрирани по ЗДДС лица; посочено е, че това обстоятелство ще намери отражение при формирането на данъчна основа за облагане с корпоративен данък.

16. други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата – събраните в хода на ревизията доказателства.

Ревизията е определила данъчната основа за облагане с корпоративен данък на жалбоподателя, както следва:

За 2019 г.:

За тази година не е подадена ГДД по ЗКПО. С представената декларация по чл.124 ДОПК дружеството е декларирано данъчна печалба за периода в размер на 975 093 лв., формирана като разлика между посочените от лицето приходи за периода в размер на 6 686 776,20 лв. и разходи в размер на 5 711 683,07 лв., от които 872 914,44 лв. разходи за заплати и 4 838 768.63 лв. разходи от покупки, декларирани в отчетните регистри по ЗДДС.

Ревизията не е кредитирала този финансов резултат поради несъответствие между декларираните от лицето приходи и разходи за периода и наличните в информационните масиви на НАП данни - информацията от подадените отчетни регистри по ЗДДС и декларациите обр.1 и обр.6. Съгласно отразените в дневника за продажби по ЗДДС фактури за периода същите са в размер на 7 147 798.97 лв. От тях с посочено основание аванси и плащания са фактури на обща стойност 3 083 934.15 лв.; с посочено основание абонамент, производство на асансьорни уредби, части, услуги по оценка на съответствието, наем на персонал по договор, наем на сграда, монтаж на асансьорни уредби, са фактури на обща стойност 4 042 864.82 лв.; с посочено основание получени услуги по реклами от контрагент GOOGLE, са фактури на обща стойност 21 000 лв.

Ревизията е анализирила декларираните от лицето данни в дневниците му за продажби за периода от 2018 г. до 2020 г. и на ГФО за 2018 г., доколкото за 2019 г. и 2020 г. задълженото лице не е обявявало ГФО, и получената информация е съпоставена с данните, представени от третите лица при извършените им проверки.

Така ревизията е определила *приходите* за 2019 г. в общ размер 7 461 817,04 лв., като сбор от следните суми:

- 4 042 864,82 лв., представляваща доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2019 г., с посочен предмет производство на асансьорна уредба, части, асансьорна уредба, услуга по поръчка, оценка на съответствието, монтаж на асансьорна уредба, документация, краен контрол, наем;

- 2 583 433.20 лв., представляваща доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2019 г., с посочен предмет плащане, анекс и аванс, за които са налице данни, че са приключени в 2019 г. - стоките са произведени от трето лице или са продадени. Сумата е получена като сбор от стойността по фактури, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената към РД „Справка за признатите аванси като приходи от 2019 г.xls“;

- 578 222,28 лв., представляваща доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2018 г., с посочен предмет плащане и аванс, за които са налице данни, че са приключени в 2019 г. - стоките са произведени от трето лице или са продадени. Сумата е получена като сбор от стойността по фактури, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената

към РД „Справка за признатите аванси от 2018 г. като приходи от 2019 г.xls“;

- 227 170,43 лв., представляваща доставки, деклариращи в дневниците за продажби през 2020 г., за които едновременно са изпълнени следните условия: посочен предмет абонаментно сервизно обслужване, наем на персонал, монтаж на асансьорна уредба и други, различни от аванси; и фактурите са издадени през 2019 г.;

- 30 126,31 лв., представляваща получени доставки от регистрирани по ЗДДС лица, които доставки не са отразени от ревизираното лице в дневниците му за продажби за 2019 г. Сумата е получена като сбор от стойността по фактурите, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената към РД „Справка за обявените покупки от регистрирани по ЗДДС лица от ЗЛ.xls“.

Ревизията е констатираща, че през 2019 г. лицето е получило и други авансови плащания - в общ размер 691 946,61 лв., част от които са намерили отражение в приходите му за 2020 г. (280 577,80 лв.), а друга част не са формирали приход нито през 2019 г., нито в следващата (411 368,81 лв.). Същите са намерили отражение при формиране на данъчната основа за 2020 г.

Ревизията е определила *разходите* за 2019 г. в общ размер 5 783 288,88 лв., като сбор от следните суми:

- 4 859 768,63 лв., представляваща деклариращи в дневниците за покупки фактури, вкл. получени от GOOGLE в размер на 21 000 лв.;

- 773 338 лв., представляваща разходи за заплати за периода, деклариращи с декларации обр.1 и обр.6;

- 150 182,25 лв., представляваща разходи за осигуровки за периода, деклариращи с декларации обр.1 и обр.6.

По този начин ревизията е определила данъчна основа за 2019 г. в размер на 1 678 528.16 лв., върху която е определен дължим корпоративен данък за 2019 г. в размер на 167 852,82 лв. От последния са приспаднати внесените авансови вноски в размер на 12 000 лв. и така е определен дължим данък за донасяне в размер на 155 852,82 лв.

Начислена е лихва за забава в размер на 49 616.91 лв.

За 2020 г.:

За тази година не е подадена ГДД по ЗКПО. С декларацията по чл.124 ДОПК дружеството е деклариращо данъчна загуба за периода в размер на 95 842.43 лв., формираща като разлика между посочените от лицето приходи за периода в размер на 861 471.14 лв. и разходи в размер на 957 314,17 лв., от които 224 595.07 лв. разходи за заплати и 732 719,10 лв. разходи от покупки, деклариращи в отчетните регистри по ЗДДС.

Ревизията не е кредитирала този финансов резултат поради несъответствие между деклариращите от лицето приходи и разходи за периода и наличните в информационните масиви на НАП данни - информацията от подадените отчетни регистри по ЗДДС и декларациите обр.1 и обр.6. Съгласно отразените в дневника за продажби по ЗДДС първични счетоводни документи за периода същите са в размер на 1 127 653.93 лв. От тях доставки по фактури, съставени през 2020 г., са в общ размер 863 080.21 лв.

Ревизията е анализираща деклариращите от лицето данни в дневниците му за продажби за периода от 2018 г. до 2020 г. и на ГФО за 2018 г., доколкото за 2019 г. и 2020 г. задълженото лице не е обявявало ГФО, и получената информация е съпоставена с данните, представени от третите лица при извършените им проверки.

Така ревизията е определила *приходите* за 2020 г. в общ размер 1 555 026,82 лв., като сбор от следните суми:

- 582 061.15 лв., представляваща доставки, деклариращи в дневниците за продажби през 2020 г., с посочен предмет производство на асансьорна уредба, части, асансьорна уредба, услуга по поръчка, оценка на съответствието, монтаж на асансьорна уредба, документация, краен контрол, наем. Сума в размер на 227 170,43 лв. не е включена в горната, тя е намерила отражение при формиране на приходите за 2019 г., тъй като това са доставки, които макар да

са декларирани в дневниците за продажби през 2020 г., фактурите са издадени през 2019 г.;

- 280 577,80 лв., представляваща доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2019 г., с посочен предмет плащане, анекс и аванс, за които са налице данни, че доставките са приключени в 2020 г. - стоките са произведени от трето лице или са продадени. Сумата е получена като сбор от стойността по фактурите, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената към РД „Справка за признатите приходи в 2020 г. от формирани аванси в 2019 г.xls“;

- 281 019,06 лв., представляваща доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2020 г., с посочен предмет плащане, анекс и аванс, за които са налице данни, че са приключени в 2020 г. - стоките са произведени от трето лице или са продадени. Сумата е получена като сбор от стойността по фактурите, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената към РД „Справка за признатите аванси като приходи през 2020 г.xls“.

- 411 368,81 лв., представляваща декларирани в дневниците за продажби за 2019 г. доставки с предмет аванс, плащане, анекс, които не са формирали приход както в ревизираните 2019 г. и 2020 г., така и в следващите.

Ревизията е определила *разходите* за 2020 г. в общ размер 897 064.39 лв., като сбор от следните суми:

- 732 719.12. лв., представляваща декларирани в дневниците за покупки фактури;

- 137 619,50 лв., представляваща разходи за заплати, декларирани с декларации обр.1 и обр.6;

- 26 725,77 лв., представляваща разходи за осигуровки, декларирани с декларации обр.1 и обр.6.

По този начин ревизията е определила данъчна основа за 2020 г. в размер на 657 962,43 лв., върху която е определен дължим корпоративен данък за 2020 г. в размер на 65 796,24 лв.

Начислена е лихва за забава в размер на 14 366.66 лв.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е **оспорил** по административен ред и с Решение № 264/28.02.2023 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден.

В хода на съдебното производство беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице О. Т., която даде заключение по следните задачи:

Поставени от Съда:

1. В какви размери са приходите, разходите и получените аванси за 2019 г. и 2020 г., като се проследят всички приходоизточници и разходи по пера.

2. В какви размери са декларираните продажби, извършени и получени доставки през ревизираните години.

3. По какъв начин в РА е определена данъчната основа за облагане с корпоративен данък за ревизираните години.

4. Имал ли е жалбоподателят редовно заведена счетоводна отчетност за ревизираните години.

Поставени от Жалбоподателя:

5. Налични ли са обстоятелства по самоуправни действия от дружество, различно от "Изамет 2000" ЕООД и неправомерно отнемане на счетоводния сървър на дружеството.

6. На какъв етап са текущите съдебни дела, с които "Изамет 2000" ЕООД се опитва да възстанови цялата първична документация.

7. Има ли достатъчно основание представителите на НАП да приложат в хода на ревизионното производство единствено и само разпоредбите на чл.122 ДОПК.

8. Има ли отношение към настоящото ревизионно производство заведеното от "Изамет 2000" ЕООД дело в ЕСПЧ с № 53050/2021 г.

9. Каква е съотносимостта към настоящото ревизионно производство на подадената Искова молба от "Изамет 2000" ЕООД с № 89994/29.12.2022 г. срещу Прокуратурата на РБългария на основание чл.2в от ЗОДОВ и образуваното Дело № 13663/2022 г.

10. Какъв е размерът на разходите за заплати и осигуровки по счетоводни данни за 2020 г., платени от "Изамет 2000" ЕООД.

11. Какъв е размерът на получените приходи за 2019 г. и 2020 г., които отразяват окончателни плащания при получаване на резултата от възложената работа от "Изамет 2000" ЕООД по данни от Справки декларации по ЗДДС за тези периоди?

12. Какъв е размерът на получените авансови плащания за 2019 г. и 2020 г. от "Изамет 2000" ЕООД по данни от СД по ЗДДС за тези периоди.

13. Съобразно установените суми по Задача 10 и Задача 11, като се вземат предвид и неоспорените суми по РА, какъв следва да бъде размерът на съответните лихви за забава и размерът на дължимите лихви във връзка с дължимите авансови вноски.

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

В хода на съдебното производство се представиха следните **писмени доказателства**:

Представени от ответника: доказателства за назначаване на Е. Н. за и.д. Директор на ТД на НАП-гр.С. към 16.08.2021 г. и заповед за заместването на М. С. Х. (л.221), както и доказателство за отсъствие на М. С. Х. на 19.08.2021 г. (л.231).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите М. С. Х., Г. И. М., М. Й. В. и М. Ж. Т.-Л. (л.211).

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

На първо място следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл.109 ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година - 2019 г.

С оглед делегирането на правомощия по реда на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК във вр.с чл.11, ал.3 ЗНАП по делото е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.20), с която М. С. Х. е определена за компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Съгласно чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Тъй като на 19.08.2021 г. М. С. Х. е отсъствала поради отпуск (л.231), ЗВР е издадена от Г. И. М. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., в качеството му на заместник на М. С. Х., съгласно Заповед № РД-842200-652/16.08.2021 г. на и.д. Директор на ТД на НАП-гр.С. (л.19, л.221), като са представени и доказателства за назначаване на Е. Н. за и.д. Директор на ТД на НАП-гр.С. към 16.08.2021 г. - Заповед № 367/17.05.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.222). От горното следва изводът, че ЗВР е издадена от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия (в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС).

Ревизионният акт е издаден 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 представлява неразделна част от РА. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени нарушения на административно-производствените правила.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите,

подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

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 на основание § 2 от 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 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 съгласно 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 (л.52-65), че лицата, подписали ЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES и StampIT Global Qualified CA, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги "Борика" АД, достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, и "Информационно обслужване" АД, достъпен на адрес <https://www.stampit.org>, Съдът извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. ЗВР, РД и РА, отнасящи се до ревизията, издадени като електронни документи, като установи, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис на органите, възложили ревизията – Г. И. М. и М. С. Х., както и органите, извършили ревизията – М. Й. В. и М. Ж. Т.-Л. - органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА в ревизията.

Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид изложеното оспореният акт е издаден от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облекчено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

Съгласно чл.160, ал.3 ДОПК Съдът дължи произнасяне по съществото на спора, като на първо място следва да се разгледа въпросът дали ли е основание ревизията да бъде извършена по особения ред регламентиран в чл.122, ал.1 ДОПК, като ако се установи, че правилно приходните органи са приели, че ревизията следва да се извърши по реда на чл.122 ДОПК, то Съдът следва да се извърши преценка дали размерът на дължимия данък е правилно

определен за съответните години.

Съгласно правилото на чл.124, ал.1 ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл.122 ДОПК, фактическите констатации в него **се смятат за верни до доказване на противното**, когато наличието на основанията по чл.122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи оспорващият. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл.122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл.124, ал.2 ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл.122, ал.1, т.1-7 ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за процесните периоди по отношение на ревизираното лице е констатирано, че са налице следните обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК: до започването на ревизията не е подадена декларация (т.1); липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред (т.4); и документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване (т.5).

Съдът намира, че констатацията за неподаване на ГДД за 2019 г. и 2020 г., непредставянето на счетоводна отчетност, като липсата на такава е установена и при посещение в счетоводството на дружеството, и това обстоятелство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, представляват именно обстоятелства по чл.122, ал.1, т.1, т.4 и т.5 ДОПК. Ревизията правилно е приела, че фактическата обстановка попада именно в хипотезите на указаните правни норми.

Безспорно за ревизираните 2019 г. и 2020 г. не са подавани ГДД. Съдът намира, че независимо от извършените от трето лице самоуправни действия по издаване на достъп на ревизираното лице до счетоводните му документи, то е могло да подаде ГДД, позовавайки се на данните от месечните СД по ЗДДС, данните от които се съхраняват в съответната ТД на НАП. Жалбоподателят е могъл да поиска достъп до подаваната от самия него месечна оперативна информация, и по този начин да състави ГФО и да подаде ГДД по ЗКПО. Тези констатации на РА не са опровергани чрез ангажираните доказателства от жалбоподателя, в това число и от заключението на вещо лице по допуснатата ССЕ. По аналогичен начин, попълвайки декларация по реда на чл.124 ДОПК, лицето е посочило суми на приходите и разходите си за процесните години.

Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципиите 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, на които основава своите искания или възражения, като може да ангажира всички допустими доказателства. Страната не се справи с разписаната в закона и указана ѝ от Съда доказателствена тежест, и следва да понесе последиците от недоказването. Жалбоподателят не успя да установи следните обстоятелства:

1. Подал ли е ГДД за ревизираните години.

2. Имал ли е редовно водено счетоводство.

ССЕ е установила, че от информацията, подавана текущо в НАП, може да се счита, че не липсва напълно счетоводна отчетност. Законът обаче не поставя изискване за липса на такава, а да не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството. Експретизата е посочила предоставени на в.л. СД по ЗДДС за отделни (месечни) данъчни периоди, но от това не следва, че има заведена счетоводна отчетност, даваща възможност за установяване на основата за облагане с данъци, като и документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват. Ето защо следва да се приеме, че по делото е доказано наличието на основания за извършване на ревизията по особения ред на чл.122 ДОПК.

За да бъде приложен особеният ред за облагане на посочените от ревията основания, следва да е установен фактът, че липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСЧ или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред; както и да бъде установено, че документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване. По арг. от чл.124, ал.2 ДОПК доказателствената тежест за установяване на обстоятелствата по чл.122, ал.1 е на органа по приходите. В случая ревизираното дружество след получаване на уведомлението по чл.124, ал.1 ДОПК отново не е представило изисканите му документи.

Органът по приходите е уведомил изрично ревизираното лице, че ревизията му ще бъде извършена по реда на чл.122 ДОПК и основата за облагане ще бъде определена по този ред. Нормата на чл.124, ал.1 от кодекса изисква, когато данъчният орган установи, че са налице обстоятелствата по чл.122, ал.1 ДОПК, той да уведоми данъчния субект, че ще определи данъчната основа по особения ред на чл.122 и сл., и да му определи срок за представяне на документи и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни. Тази процесуална норма е гаранция за правото на защита на данъчния субект, който от самото начало на данъчния процес следва да бъде наясно за начина на определяне на данъчната основа, за да може да вземе становище и да представи доказателства.

При изчерпателно посочените предпоставки на чл.122, ал.1 ДОПК е невъзможно да се определи данъчната основа по друг начин освен, чрез анализ на обстоятелствата визиращи в ал.2 на същата разпоредба, което е в съответствие с разпоредбата на чл.273 от Директивата за ДДС и установените в него условия държавите членки да предвидят други задължения, за да предотвратят данъчни измами. Размерът на данъка при ревизия по чл.122 ДОПК се определя съобразно изискванията на материалния закон, като особеността касае единствено и само размера на облагаемата данъчна основа.

Съгласно разпоредбата на чл.122, ал.2 ДОПК данъчната основа по чл.122, ал. 1 се определя

след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в чл.122, ал.1, т.1-16 ДОПК. Следва да се отбележи, че според т.45 от Решение на СЕС от 5 октомври 2016 г. по дело C-576/15, ЕТ М. М., чл.122 ДОПК съставлява способ за предотвратяване на измама, който при укриване на доставки или доходи, както и при липсата или непредставянето на данъчната администрация на отговаряща на изискванията на националната правна уредба счетоводна документация има за цел установяването на данъчните задължения и определянето на данъчна основа, която е максимално близка до действително получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация, въз основата на известни на администрацията обстоятелства.

В обсъжданата до тук насока следва да се съобрази и презумпцията за вярност на фактическите констатации в РА до доказване на противното. Това означава, че на ревизионния акт е нормативно придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации или тежестта за тяхното оборване е на жалбоподателя.

Преценката за правилното приложение на материалния закон зависи от това доколко жалбоподателят успешно е провел доказване на възраженията си, с оглед законоустановената презумпция по чл.124, ал.2 ДОПК. В спорното производство по обжалване на РА, издаден по реда на чл.122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на процесуалния ред за това. По-горе Съдът изясни, че тези предпоставки се доказаха до пелото.

В тежест на дружеството е да установи при условията на пълно насрещно доказване твърденията от него факти и обстоятелства, с които да опровергае фактическите констатации в РА. По делото това не беше сторено.

Основната задача на разпоредбата на чл.122 ДОПК е да даде възможност да се извърши облагане и тогава, когато необходимите данни за установяването на данъчните задължения съобразно приложимите норми на материалния закон не са налице. Разпоредбата на чл.122 ДОПК е призвана да преодолее тази пречка пред ревизионното производство и създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. Това заместване на изискуемите от материалния закон данни с други такива, посочени в чл.122 ДОПК, води много често до само приблизително установяване на данъчната основа. В крайна сметка целта е да се получи цялостна, макар и косвена, представа за дейността на задълженото лице, а оттам и някакво, макар и само приблизително и относително, съвпадение на данъчната основа, определена по реда на чл.122 ДОПК и данъчната основа, която би била установена, ако бяха налице липсващите доказателства и данни.

Когато е налице противоположно развитие на данъчните правоотношения, което е последица от проявлението на някой от фактите, възведени в нормата на чл.122, ал.1 ДОПК, се прилага особеният ред за извършване на ревизионно производство, същността на което е да се установят и анализират онези от изброените в закона обстоятелства/критерии/, които са относими към конкретния ревизиран данъчен субект, като целта на закона е да се установи възможната пълнота от данни, които се доближават максимално до тази данъчна основа, при която би се стигнало при нормално развитие на правоотношението. Безспорно обект на облагане по ЗКПО - реализираният приход/печалбата. Поради факта, че целта на особения ред за облагане по чл.122 ДОПК е да доближи размера на данъчната основа максимално близо до действително реализираните приходи, ревизията е извършила описания в РД анализ на визираните в закона обстоятелства, като за относими към случая са приети тези по т.1, т.3, т.4, т.7, т.8, т.9, т.10 и т.15. Този подход на ревизията е законосъобразен, защото дава възможност да се установи основа за облагане на юридическото лице с прекия данък.

Относно вида и характера на осъществяваната дейност е взето предвид, че ревизираното лице е декларирало производство на подземно-транспортни машини, а фактическото им производство е възлагано на свързано лице. По отношение на данните от банковите сметки

ревизията е проследила получени и извършени плащания към контрагентите на лицето. Като документи с достоверни данни са анализирани подадените от дружеството СД по ЗДДС, дневници за покупки и за продажби, декларации обр.1 и обр.6., като същите са взети предвид и при преценка размера на брутните приходи/доходи (оборота). По отношение капитала на дружеството е установено, че през ревизирания период същият е в размер на 5000 лв. Относно броя на заетите за осъществяване на дейността лица ревизията е анализираща декларираните трудови договори с 83 физически лица. По отношение на сключените договори от лицето във връзка с осъществяване на дейността му е установено, че същото е сключвало договори, част от които са представени. Относно получени и извършени доставки с право на данъчен кредит ревизията е установила, че лицето е отразило в дневника за покупки и дневника за продажбите първични счетоводни документи, като са отбелязани констатираните разминавания между декларираните данни в дневник за продажбите и декларираните покупки от регистрирани по ЗДДС лица. В.л. по ССЕ също е установило, че в сумата на разходите за покупки ревизираното лице е пропуснало да включи получени доставки от контрагент GOOGLE на стойност 21 000 лв.

От анализа на горните данни е безспорно установено, че през ревизирания период "Изамет 2000" ЕООД е осъществявало търговска дейност. Изискванията, на които следва да отговаря счетоводството на едно предприятие, за да може въз основа на него да бъдат определени правилно данъчните му задължения, се регламентирани в нормите на ЗСч и отделните счетоводни стандарти. Така чл.3, ал.2 ЗСч определя, че предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на всички стопански операции, които водят до изменения на имущественото и финансовото им състояние, финансовите резултати от дейността, паричните потоци и собствения капитал, в хронологичен ред, а според алинея трета предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. Принципните положения, на които следва да отговаря счетоводната система на предприятията, са изложени в нормата на чл.11 ЗСч. В същото време нормата на чл.16 ЗСч определя и задължения за ръководителя на предприятието свързани със счетоводството, в това число да организира текущото счетоводно отчитане в съответствие с разпоредбите на този закон - т.2 и да утвърждава формата на счетоводството, която осигурява синхронизирано осъществяване на хронологичното и систематичното (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане - т.3. От изложеното се обосновава извод, че ЗСч изисква стопанските операции, които регистрира счетоводната система, да се представят детайлно в тяхната аналитичност, като дава възможност счетоводната информация и отчетност да представя вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати на предприятието.

Нито на ревизията, нито пред Съда жалбоподателят е представил цялостна счетоводна отчетност. От заключението на ССЕ се установява, че предвид данните, подавани текущо в НАП, не може да се счита, че липсва напълно счетоводна отчетност. Същевременно данните от частично представените на ревизията регистри при посещението на органи по приходите в офиса на ревизираното лице не са достатъчни за целите на счетоводния анализ. Не е възможно да се извърши съпоставка на счетоводни данни от хронологичен регистър в посока аналитични счетоводни регистри и от там към синтетични счетоводни регистри (оборотна ведомост и главна книга), за да се стигне до ГФО - отчет за приходи и разходи и счетоводен баланс.

Представянето на резултатите на предприятието във финансовите отчети се прави в две негови части - в отчета за приходи и разходи и в приложението към финансовия отчет, а двустранният отчет за приходите и разходите включва всички направени разходи в предприятието, включително и тези, срещу които все още не са реализирани приходи.

По силата на чл.11, ал.1, т.2 ЗСч при изграждането и поддържането на счетоводната система предприятията осигуряват получаване на аналитична и обобщена информация по счетоводен път, представяща най-точно и по най-подходящ начин годишните финансови отчети на

предприятието. От анализа на цитираната нормативна уредба и от този на събраните в хода на ревизията и настоящото съдебно производство информация се налага категоричният извод, че в дружеството-жалбоподател, не е налице редовно водено счетоводство, което безспорно обосновава провеждане на ревизия по особения ред на ДОПК, с цел установяване на задължения по ЗКПО.

Законът изиска да се води такава счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията по ЗКПО. Неводенето на такава възпрепятства установяването на задълженията, както е в конкретния случай. Ревизията правилно е установила, че не може да се установи синхронизирано хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Нарушен е и принципът на съпоставимост на приходите и разходите, както и нормативно установените задължения в ЗСч и в данъчните закони, които изискват вярно и точно отразяване и деклариране на счетоводните активи и пасиви, а оттам и за изготвянето на финансовите отчети.

Съгласно чл.26, ал.1, т.4 ЗСч позициите, които се представят във финансовите отчети, се признават и оценяват в съответствие с принципа на начисляване, а именно, предприятието изготвя финансовите си отчети, с изключение на отчетите, свързани с паричните потоци, на базата на принципа на начисляването – ефектите от сделки и други събития се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Няма спор, че паричните потоци обхващат приходите и разходите, в които се включва и себестойността на дадената услуга, както е в случая.

Така, според т.2 от СС 18 – Приходи, приход е brutният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличенията, свързани с вноските на собствениците. Според стандарта, приходът от продажбата на стоки, услуги и използването на активи от трети лица (съгласно СС 18 Приходи) трябва да се оценява по справедливата стойност на полученото или подлежащо на получаване плащане или възмездяване, а справедливата стойност е сумата, за която един актив може да се размени или един пасив може да се уреди между информирани и желаещи страни в пряка сделка помежду им. Според т.5.1 от СС 18 приходът се признава, когато: а) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; в) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени; г) приходите за всяка сделка се признават едно - временно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите); а съгласно т.5.2. от същия стандарт приходът не се признава, когато разходите не могат да бъдат надеждно изчислени. При тези обстоятелства всяко получено плащане се признава за пасив (задължение). Сумата на прихода от една сделка обикновено се определя по споразумение между предприятието и купувача или ползвателя на актива. Той се оценява по справедливата стойност на полученото или подлежащо на получаване възмездяване, като се отчита сумата от всички търговски отстъпки и количествени рабати, направени от предприятието. В повечето случаи възмездяването е под формата на парични средства и сумата на прихода представлява сумата от получените или подлежащи на получаване парични средства.

В заключението си в.л. по ССЕ е посочило, че липсата на счетоводни документи не дава възможност да се определи приходите в кой точно момент следва да се признаят съгласно СС 18. Това не дава възможност да се определи получените плащания през кой данъчен период следва да бъдат признати за данъчни цели.

Органите по приходите са стигнали до заключението, че не може да се установи дали ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч. Взет е предвид и фактът, че не е осигурен достъп до оригиналната счетоводна и търговска документация на дружеството за ревизираните години. Ревизиращите

органи са формирали извод, че доколкото ревизираното лице не се е възползвало от възможността си и не е предоставило изисканите документи и писмени обяснения за удостоверяване на дейността му и отчетените през двете ревизирани години приходи и разходи, то те не следва да бъдат признати за данъчни цели.

В случая установяванията в РД са направени след изискани и представени документи и писмени обяснения от трети лица, извършен анализ на постъпленията по банковите сметки на лицето, и съпоставка на събраните доказателства с данните в информационния масив на НАП. Установената основа за облагане с корпоративен данък е базирана основно на декларираните от самото задължено лице данни в отчетните регистри по ЗДДС, което се потвърждават и от вещото лице. Оттук се налага изводът, че данъчната основа за облагане е определена законосъобразно.

Установените от ССЕ различия не водят до друг извод. Така по отношение на разходите за 2020 г., в перото доставки, декларирани в дневниците за продажби през 2020 г. с посочен предмет плащане, анекс и аванс, за които са налице данни, че са приключени в 2020 г., ревизията е достигнала до сумата от 281 019,06 лв., получена като сбор от стойността по фактурите, конкретизирани по номер, дата на издаване и стойност в приложената към РД „Справка за признатите аванси като приходи през 2020 г.xls“. Според в.л. общата стойност възлиза на 196 834.73 лв., но то е сумирало само фактури с предмет аванс, а не и такива с предмет плащане и анекс. Ето защо в тази част ССЕ не следва да се кредитира от Съда.

Отново за 2020 г., разходите са определени от ревизията в общ размер 897 064.39 лв., а според в.л. общата стойност на разходите възлиза на 957 314.19 лв., но то е взело предвид представени от ревизираното лице счетоводни справки при посещение на органите по приходите на място в офиса му в [населено място], [улица]. Следва да се има предвид, че тези справки са само част от счетоводството на жалбоподателя и дават откъслечна информация за стопанските му операции, като не представляват част от редовно водено счетоводство. При това положение и в тази негова част експертното заключение не следва да се кредитира.

Съдът не следва да цени и поставените към вещото лице по ССЕ въпроси с правен характер, каквито са относимостта на заведеното от "Изамет 2000" ЕООД дело в ЕСПЧ с № 53050/2021 г., и на подадената Искова молба от "Изамет 2000" ЕООД с № 89994/29.12.2022 г. срещу Прокуратурата на Р България на основание чл.2в ЗОДОВ.

След като органите по приходите са установили по безсъмнен начин проявлението на фактите и обстоятелствата, от които черпят правомощието си да определят данъчната основна за облагане по реда на чл.122 ДОПК и да начислят следващите се от това данъци по ЗКПО. Констатациите им са обосновани от събраните в хода на ревизионното производство доказателства, а направените въз основа на тях правни изводи са съответни на материалния закон. Жалбоподателят не представи годни доказателства, с които да опровергае при условията на пълно насрещно доказване верността на фактическите констатации в ревизионния акт съгласно чл.124, ал.2 ДОПК. Като страна, която има интерес да докаже твърденията си, жалбоподателят не се справи с разпределената тежест на доказване, поради което следва да понесе последиците от това.

Крайният извод на Съда е, че законосъобразно органите по приходите са определили данъчни задължения за корпоративен данък в размер на 155 852,82 лв. за 2019 г. ведно с лихва от 49 616.91 лв., и в размер на 65 796,24 лв. за 2020 г. ведно с лихва от 14 366.66 лв.

По тези съображения Съдът намира, че не са налице основания за отмяна на обжалвания ревизионен акт, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 16 075.31 лв.

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

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на "Изамет 2000" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221421004725-091-001/08.12.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 264/28.02.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на жалбоподателя задължения за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г. в общ размер 221 649.06 лв. и лихви от 63 983.57 лв.

ОСЪЖДА "Изамет 2000" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 16 075.31 лв. (шестнадесет хиляди и седемдесет и пет лева и 31 ст.).

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

СЪДИЯ: