

РЕШЕНИЕ

№ 4665

гр. София, 12.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 31.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **7367** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчноосигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Глория – Н“ ООД, със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Н. Б., чрез адв. П. С. и/или адв. Л. В., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 8, офис 12, срещу Ревизионен акт № Р - 22220420000621 – 091 – 001/14.12.2021г., издаден от В. А. В., орган, възложил ревизията и П. П. Б. – Д., ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен и потвърден с Решение №360/07.03.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт в оспорената част са установени задължения на жалбоподателя за внасяне /дължими суми/ по ЗКПО за 2014г. в размер на 14 115.79 лева главница и 9609.80 лева лихви, за 2015г. в размер на 1310.78 лева главница и 758.89 лева лихви и за 2016г. в размер на 439.46 лева главница и 209.86 лева лихви.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен. Правят се възражения, че органите по приходите неправилно са приели, че активите на жалбоподателя са напълно амортизирани и начислените амортизации за 2014г. и 2015г. в амортизационния план на дружеството са необосновани. Признати са амортизации само за вещното право на ползване на недвижим имот, заведено по сметка 203, но при неправилно определена цена от 7067.71 лева, вместо от 194 021 лева и амортизационна норма от 3.33%, вместо 4%. За 2016г. жалбоподателят счита, че са определени недължими данъчни задължения

главница и лихви, въпреки, че от размера на приходите е изключена сумата от 45 000 евро /лева раностойност от 88 012.35 лева/, представляваща гаранционен депозит по договор за наем с „Алберги Италиани“ ЕООД. С допълнителна молба са направени възражения за нищожност на ревизионния акт, поради липса на КЕП на органите по приходите, които са го подписали, както и на издателя на ЗВР, ЗИДЗВР и РД. Представени са писмени бележки. Направено е искане за присъждане на разноски по списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юристконсулт Н., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Представя писмени бележки. Претендира разноски.

Прокурор П. от СГП дава заключение за неоснователност на жалбата и прави искане за постановяване на съдебно решение в този смисъл.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа и страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220420000621 – 020 – 001/03.02.2020г., издадена от В. А. В., на длъжност Началник сектор, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 818/10.05.2019г. и Заповед № РД – 01 – 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на „Глория – Н“ ООД, като ревизионният акт, в частта, в която е предмет на съдебен контрол е в обхвата на възложената ревизия и е за установяване на задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2014г. до 31.12.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220420000621 – 092 – 001/10.11.2021г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение. Възражението е отхвърлено като неоснователно.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт № Р - 22220420000621 – 091 – 001/14.12.2021г., от В. А. В., орган, възложил ревизията и П. П. Б. – Д., ръководител на ревизията, вписани в ЗВР № Р – 22220420000621 – 020 – 001/03.02.2020г.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред, изменен частично и частично потвърден с Решение № 360/07.03.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. в частта, която е предмет на съдебен контрол в настоящето производство. В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка, включително и представени на хартиен и магнитен носител доказателства относно наличието на валиден електронен подпис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство.

От „Борика“ АД са изискани доказателства и е получено писмо изх.№369/21.04.2023г. , с което е удостоверено, че В. А. В., към дати 03.02.2020г. , 06.04.2020г., 05.05.2020г. и 14.12.2021г. /датите на подписване от нея на електронните документи в ревизионното производство/ е имала валиден КЕП с титуляр ТД на НАП – С. и съответния идентификатор на титуляра, удостоверенията за които не са спирани, възобновявани или прекратявани в срока на валидност. М. И. Ч. има валиден сертификат за КЕП към 14.12.2021г. По данни на „Борика“ АД П. П. Б. – Д. няма валиден сертификат за КЕП към 14.12.2021г. От съдебно – компютърната експертиза се установява, че има електронен подпис, издаден от „Информационно обслужване“ АД, с който е подписала ревизионния доклад и ревизионния акт.

Във връзка с направеното от жалбоподателя възражение за липса на КЕП на лицата, подписали създадените електронни документи, респективно за нищожност на

ревизионния акт, по делото е прието заключение на съдебно – компютърна експертиза, която съдът кредитира изцяло като обоснована, компетентна, обективна, основана на доказателствата по делото. Вещото лице дава заключение, че ЗВР, ЗИДЗВР, ревизионния доклад и ревизионния акт, съставени на „Глория Н“ЕООД са подписани с електронен подпис, отговарящ на изискванията на регламент 910/2014 на ЕП. При полагането на електронните подписи на лицата са генерирани час и дата, взети от локалната работна станция на НАП. Може да се извърши квалифицирано валидиране на тези електронни подписи в съответствие с изискванията на чл. 32, пар. 1, буква „а“ във вр. с буква „б“, „д“, „е“, „з“ и „и“ от приложение 1 – изисквания към квалифицираните удостоверения за електронни подписи към Регламент 910/2014 чл. 32, пар. 1, буква „б“ във вр. с чл. 26, буква „г“. В съдържанието на електронния подпис са налични конкретни реквизити като имена, служебни електронни пощенски кутии, серийни номера за идентификация. Тези реквизити определят уникалната идентичност на лицето, което е подписало ЗВР, изменение на ЗВР, РД и РА на „Глория Н“ЕООД. Електронните подписи са получени от В. А. В. и М. И. Ч. от В – Т.. П. П. Б. – Д. е получила лично от доставчика „Информационно обслужване“ АД удостоверение и устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, четец за смарт карти и код за управление. С него са подписани ревизионния доклад и ревизионния акт на „Глория Н“ ЕООД.

Като свидетели по делото са разпитани В. А. В. и П. П. Б. – Д., които потвърждават, че си спомнят за извършената ревизия на „Глория Н“ ЕООД. В. А. В. посочва, че тя е подписала ЗВР и ревизионния акт, като не е възможно някой да злоупотреби с електронния подпис. Свидетелката П. П. Б. – Д. също потвърждава, че лично е подписала ревизионния акт с електронен подпис, както и ревизионния доклад. Всеки има индивидуална парола, която използва при подписване на документа с електронен подпис.

Прието е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира като компетентно, мотивирано и обективно. Вещото лице е дало заключение, че съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели. При определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със счетоводните амортизации. По данните от счетоводния амортизационен план, оборотните ведомости на синтетичните счетоводни сметки и главна книга, счетоводно начислените разходи за амортизации са както следва: за 2014г. – 51 269.48 лева, за 2015г. – 19 338.49 лева и за 2016г. – 10 210.03 лева. Активите, за които са начислени счетоводни амортизации са по данни от счетоводния амортизационен план на „Глория – Н“ ЕООД, в който са посочени наименования на ДМА, дата на придобиване на актива, която е в периода 1997 – 2002г., историческа цена /отчетната стойност/ на всеки амортизируем актив към 01.01.2014г., начислените амортизации с натрупване към 01.01.2014г., счетоводни амортизации за 2014г., 2015г., 2016г. за всеки ДМА. Горните данни са от Данъчния амортизационен план на „Глория – Н“ ЕООД. Съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат се признават годишните данъчни амортизации. Вещото лице е дало заключение, че задължението за корпоративен данък за 2016г. в размер на 19 699.73 лева, посочено в Решение № 360/07.03.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е определено след като ревизионния акт е частично изменен с незаконосъобразно извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО преобразуване в посока увеличение с признаване като приход на

депозит в размер на 45 000 евро /левава равностойност от 88 012.35 лева/. В съдебно заседание на 10.05.2023г. вещото лице посочва, че въз основа на счетоводните документи, представени от „Глория – Н“ ООД е определена датата на въвеждане в експлоатация на ДМА. По отношение на процесните активи, описани в Таблица 1, към 2014г. – 2015г. активите би следвало да са напълно амортизирани като вещото лице не може да даде отговор защо това не е отразено в счетоводството на жалбоподателя.

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

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Представени са доказателства за валидни КЕП на подписалите ревизионния акт, ревизионния доклад и писмените документи в хода на ревизионното производство. Приета е съдебно – компютърна експертиза, която потвърждава валидността на електронните подписи, както и авторството им. Свидетелките В. А. В. и П. П. Б. – Д. потвърждават издаване на ЗВР, подписване на ревизионния доклад и на ревизионния акт с квалифицирани електронни подписи, издадени от „Борика“ АД и „Информационно обслужване“ АД. Вещото лице по съдебно – компютърната експертиза също дава заключение, че ЗВР, ЗИДЗВР, ревизионния доклад и ревизионния акт, съставени на „Глория Н“ ЕООД са подписани с електронен подпис, отговарящ на изискванията на регламент 910/2014 на ЕП.

Съгласно чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК и чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК ревизионният доклад, съответно ревизионният акт се издава в писмена форма и следва да съдържа подписи на органите по приходите, които са го съставили, съответно издали. За да е валидно подписан, съгласно чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК в случаите, когато е издаден като електронен документ, ревизионният акт следва да е подписан с КЕП на органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК. По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. КЕП, съгласно ал. 3 и ал. 4, е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Настоящият състав счита, че издателите на ревизионния акт са притежавали и положили валидни електронни подписи, съответно, че ревизионният акт е валиден акт. Според съдържащите се в чл. 3, т. 12 и т. 15 от Регламент (ЕО) №910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23.07.2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО дефиниции, "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен

подпис, който е създаден от устройство за създаване на такъв подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи, а "квалифицирано удостоверение за електронен подпис" означава удостоверение за електронни подписи, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в приложение I на Регламента.

Установено е по делото, че заповедта за възлагане на ревизия /ЗВР/, заповедите за изменение на ЗВР, ревизионния доклад /РД/ и ревизионния акт /РА/ са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ.

По делото са представени както на хартиен, а също и на CD, издадените като електронни документи ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА. Представени са и сертификатите, издадени от В-Т. и „Информационно обслужване“ АД на органите по приходите, участвали в ревизията. Приета е съдебно – компютърна експертиза, разпитани са издателите на ревизионния акт, които потвърждават, че те лично са го подписали с валидни индивидуални електронни подписи. След анализ на описаните доказателства се установява, че органите по приходите участвали в ревизията, издали оспорения ревизионен акт и подписали посочените по-горе документи притежават валидни КЕП към датата на подписване на съответните документи. Изложените мотиви аргументират в случая извод, че оспореният ревизионен акт е валидно подписан по смисъла на чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК, т.е. доказано е наличието на валидно волеизявление на компетентни органи по приходите, което има за правна последица отхвърляне на възражението за нищожност на процесния ревизионен акт.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионния доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

Няма допуснати съществени нарушения на процедурните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 3 и ал. 4 от ДОПК.

Правилно е приложен и материалния закон.

За 2014г. са установени задължения по ЗКПО, главница и лихви в резултат от непризнати за данъчни цели разходи по фактури за изразходвана вода, издадени на „Глория – Н“ ЕООД в размер на 1120.14 лева. Прието е че разходите не са свързани с дейността на дружеството, защото цялата сграда на [улица] отдадена под наем на „Алберти Италиани“ ЕООД, като по условията на договора разходите за вода са за сметка на наемателя. Следвало е разходите да се префактурират на „Алберто Италиани“ ЕООД. Понеже не са свързани с дейността на „Глория – Н“ ЕООД правилно не са признати за данъчни цели, на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 и чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Останалите установени задължения по ЗКПО са в резултат на непризнаване, съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО на счетоводните разходи за амортизации за данъчни цели. Съгласно заключението на вещото лице по съдебно – счетоводната експертиза, при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се увеличава със счетоводните амортизации. По данните от счетоводния амортизационен план, оборотните ведомости на синтетичните счетоводни сметки и главна книга, счетоводно начислените разходи за амортизации са

както следва: за 2014г. – 51 269.48 лева, за 2015г. – 19 338.49 лева и за 2016г. – 10 210.03 лева. Активите, за които са начислени счетоводни амортизации са по данни от счетоводния амортизационен план на „Глория – Н“ ЕООД, в който са посочени наименование на ДМА, дата на придобиване на актива, която е в периода 1997 – 2002г., историческа цена /отчетната стойност/ на всеки амортизируем актив към 01.01.2014г., начислените амортизации с натрупване към 01.01.2014г., счетоводни амортизации за 2014г., 2015г., 2016г. за всеки ДМА. Горните данни са от Данъчния амортизационен план на „Глория – Н“ ЕООД. При данните от ДАП на „Глория – Н“ ЕООД за заприходяване и въвеждане в експлоатация на активите, всички ДМА е следвало да са амортизирани към 01.01.2014г., с изключение на заведеното право на ползване в сметка 203 и начислената за него амортизация в размер на 1469.85 лева, с която сума следва да се преобразува в намаление счетоводния финансов резултат за 2014г. Останалите декларирани от дружеството разходи за амортизации не са признати, защото по данни от данъчния амортизационен план на жалбоподателя, при въведените от него амортизационни норми, всички останали активи към 2014г. са били напълно амортизирани. Този извод се потвърждава и от вещното лице по приетата съдебно – счетоводна експертиза.

По аналогични съображения за 2015г. и 2016г. не са признати декларирани от дружеството данъчни амортизации по чл. 54, ал.1 от ЗКПО за активите, различни от вещното право на ползване. Понеже по данъчния амортизационен план всички активи, с изключение на заведеното право на ползване по сметка 203 са амортизирани към 2014г., съответно за тях не следва да се начисляват амортизации през 2015г. Начислените такива за вещното право на ползване в размер на 7760.84 лева са признати от органите по приходите в размера, в който са декларирани от жалбоподателя за 2015г. и 2016г. върху данъчната амортизируема стойност на актива, с която е заведен в ДАП - 194 021 лева.

По изложените съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и своевременно направено искане за разноси, съдът на основание чл. 161, ал. 1, изр.трето от ДОПК, следва да присъди такива на ответника в размер на минималното възнаграждение за един адвокат за осъщественото процесуално представителство по делото от юрисконсулт, като съобразно материалния интерес, на жалбоподателя следва да бъдат възложени разноси в претендирания размер от 2 765.68 лв. на основание чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от изложеното, АССГ, Първо отделение, 43 - ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Глория – Н“ ООД, със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Н. Б., чрез адв. П. С. и/или адв. Л. В., със съдебен адрес [населено място], [улица],

ет. 8, офис 12, срещу Ревизионен акт № Р - 22220420000621 – 091 – 001/14.12.2021г., издаден от В. А. В., орган, възложил ревизията и П. П. Б. – Д., ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен и потвърден с Решение №360/07.03.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения за внасяне по ЗКПО за 2014г. в размер на 14 115.79 лева главница и 9609.80 лева лихви, за 2015г. в размер на 1310.78 лева главница и 758.89 лева лихви и за 2016г. в размер на 439.46 лева главница и 209.86 лева лихви.

ОСЪЖДА „Глория – Н“ ООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Н. Б. да заплати на НАП – Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. сума в размер на 2 765.68 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: