

РЕШЕНИЕ

№ 7627

гр. София, 16.12.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 16.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **3591** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „М.“,[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221520001529-091-001/15.12.2020 г., издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 326/25.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С. и с която на жалбоподателя са установени задължения за данък върху дивидентите по Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчен период от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 7 225,71 лв. и лихвите за просрочие към тях в размер на 1 372,99 лева.

В жалбата са изложени аргументи за незаконосъобразност на атакувания РА и за неоснователност на установените задължения. Иска се отмяна на РА в обжалваната част.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма] – редовно уведомен, се представлява от адв. Б., с пълномощно по делото. Процесуалният представител на жалбоподателя поддържа жалбата, моли за нейното уважаване и претендира разноси по делото съгласно списък, който представя.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП – С. – редовно уведомен, представлява се от юрк. Н., с пълномощно по делото. Процесуалният представител на ответника оспорва жалбата, моли за нейното отхвърляне като неоснователна и недоказана,

поддържа мотивите, изложени в решението на директора на ДОДОП – С., моли за срок за писмени бележки и претендира юрисконсултско възнаграждение. Писмени бележки са депозираны на 18.11.2021 г. В тях са изложени доводи за законосъобразността и правилността на оспорвания РА.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София – град, Трето отделение, Четиридесет и шести състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221520001529-020-001 от 17.03.2020 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2018 г. Заповедта е връчена на 23.03.2020 г. по електронен път. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221520001529-020-002 от 04.05.2020 г. е разширен обхватът на ревизията, като е възложено определяне на задълженията за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по ЗДДФЛ за периода от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. Със ЗИЗВР № Р-22221520001529-020-003 от 21.05.2020 г. и ЗИЗВР № Р-22221520001529-020-004 от 17.06.2020 г. е удължен срокът за приключване на ревизионното производство. Посочените заповеди са издадени от М. А. К. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. Последната е оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на изпълнителния директор на ТД на НАП – С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221520001529-092-001 от 23.09.2020 г., връчен по електронен път на 24.09.2020 г. Жалбоподателят е подал възражение срещу РД, което е отхвърлено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221520001529-091-001 от 15.12.2020 г., издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. – орган, възложил ревизията, и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 17.12.2020 г.

Процесният РА е бил оспорен в частта, с която на жалбоподателя са установени задължения за данък върху дивидентите по ЗДДФЛ за данъчен период от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 7 225,71 лв. и лихви в размер на 1 372,99 лв. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК пред компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП. С Решение № 326/25.02.2021 г. процесният РА е бил потвърден в оспорената част.

С оглед гореизложеното съдът намира, че жалбата е подадена в срока за обжалване на РА от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт /АА/, с който се установяват задължения, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 155 от ДОПК, поради което същата е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Оспорваният РА № Р-22221520001529-091-001/15.12.2020 г. е издаден от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В качеството на възложител на ревизията съгласно цитираната по-горе ЗВР е М. А. К. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на изпълнителния директор на ТД на НАП – С.. В качеството на ръководител на ревизията, определен с посочената ЗВР, е М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С.. РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и в предвидената от закона писмена форма, поради което е валиден.

Наличието на допуснати нарушения на процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването на процесния РА са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт. Разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК изисква съдът да реши по същество спора относно законосъобразността на определеното задължение, като се произнесе относно съществуването, основанието и размера на същото.

В жалбата се сочи, че органите по приходите вместо да се позоват на разпоредбата на § 1, т. 4, б. „в“ от ДР на ЗКПО – която има ключово значение за процесния случай, са се позовали на разпоредбата на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО, която, от своя страна, единствено дава дефиниция на понятието „скрито разпределение на печалба“, поради което не може да бъде правно основание за определяне на задължения за данък върху дивидентите.

Видно от РД, органите по приходите не са се позовали единствено на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО – напротив, подробно е изложено правното основание за определяне на задължения за данък върху дивидентите на жалбоподателя, а именно чл. 38, ал. 1, т. 1 вр. ал. 3 от ЗДДФЛ. В този смисъл позоваването на дефиницията за „скрито разпределение на печалба“ е с цел да се обоснове приложението на посочените разпоредби от ЗДДФЛ, т.е. да се обоснове защо на жалбоподателя са установени задължения за данък върху дивидентите.

В хода на ревизията е установено, че на управителя на дружеството е предоставена сума в размер на 140 000,00 лв. В тази връзка е представен е Договор за възлагане на строителство от 30.03.2018 г., сключен между [фирма] – възложител, и [фирма] – изпълнител. Според посочения договор изпълнителят се задължава срещу заплащане от името на възложителя и със свои средства, машини, оборудване и персонал да извърши строителство на обект „Предприятие за преработка на плодове“ в местност „Изливо“ в землището на [населено място], ведно с вертикална планировка, тръбен кладенец и ограда на имота. Също така в договора е посочено, че последният влиза в сила след сключване от страна на възложителя на договор за безвъзмездно финансиране по мярка 4 „Инвестиции в материални актив, подмярка 4.2 „Инвестиции в преработка/ меркетниг на селскокопански продукти“ от Програмата за развитие на селските райони 2014-2020 г. и получаване на авансова плащане по сключения договор. Във връзка с договора е представен и Протокол от 21.12.2018 г., според който във връзка с изпълнението на посочения договор от едноличния собственик на капитала на „Н. СЕГА И.“ е взето решение от наличните парични средства на дружеството да бъде заделен целеви паричен фонд на стойност 140 000,00 лв., който да бъде съхраняван от управителя Н. Г. с цел гарантиране на изпълнение на процесния договор. Жалбоподателят твърди, че причините за създаване на целевия фонд се обуславят от спецификата на финансирането на възложителя по договора – като в възложителят – [фирма], следва да финансира със собствени средства 50% от

строителството, а останалите 50% от средствата ще бъдат безвъзмездно предоставени след завършване на обекта и проверка на държавните органи, поради което предоставените средства в размер на 140 000,00 лв. на управителя на дружеството е ограничено във времето до заплащане на всички дължими суми от възложителя по посочения договор за възлагане на строителство.

В жалбата е посочено, че не са налице предвидените условия в § 1, т. 4 от ЗКПО – да е налице разпределение в полза на лице, произтичащо от неговия дял в капитала на друго лице, вследствие на което намалява собственият капитал на последното.

С оглед представените по делото доказателства безспорно се установява /и потвърждава от самия жалбоподател/, че договорът за строителство не се изпълнява. Относно доводите, изложени в жалбата, че влизането му в сила не зависи от страните, а от действието на администрацията във връзка с оценяването на проектите, съдът намира последните за неоснователни. Следва да се има предвид, че в действителност – така, както е посочено в оспорвания РА, самата мярка /описана по-горе/ изтича през 2020 г. В този смисъл правилно в решението на директора на ОДОП, както и в писмените бележки на процесуалния му представител, е изтъкнато, че в цитирания от жалбоподателя Регламент /ЕС/ 2020/2200 е предвидено, че за разходите по някои дългосрочни задължения, поети в съответствие с определени регламенти, съгласно които е предоставено подпомагане за развитието на селските райони преди да започне прилагането на Регламент /ЕС/ № 1305/2013, следва да продължат при определени условия да се извършват плащания по ЕЗФРСФ през програмния период 2014- 2020 г. Тези разходи следва да продължат да бъдат допустими и през програмните 2021 г. и 2022 г. за срока на съответното правно задължение, на което се основават, и при същите условия. С други думи – ще бъдат финансирани проекти, които са изпълнявани и не са приключени в програмния период от 2014 г. до 2020 г. В конкретния случай, видно от събраните доказателства, строителството на обекта, собственост на [фирма] не е започнало през този период. Освен това, е установено, че жалбоподателят не притежава кадрова и материална обезпеченост за извършване на строителни услуги.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], в рамките на която са събрани доказателства, установяващи, че не е проведена процедура за избор на доставчик за строителството на обекта, с изключение на изграждането на тръбен кладенец. Проверяваното лице не е представило нито критериите за избор на [фирма], нито документи, доказващи реално започнато строителство, вкл. доказателства за преведен аванс и/или банкова гаранция във връзка с изпълнение на договора за възлагане на строителство.

Съществено значение има и обстоятелството, че [фирма] обслужва ревизираното лице, поради което правилно органите по приходите са приели, че няма как да не е знаело, че [фирма] не разполага с кадрови и технически потенциал за извършване на строителство.

Следва да се има предвид и че на органите по приходите е отказана инвентаризация на паричните средства, намиращи се в управителя на ревизираното лице – жалбоподател в настоящото производство. Неоснователни са възраженията, изложени в жалбата, че липсва разпоредба в ДОПК, в която да е предвидена възможност да бъде извършена инвентаризация по искане на приходните органи. Както е отбелязано в оспорвания РА, в правомощията на органите по приходите е да извършват проверки и ревизии, в т.ч. да им бъде осигурен свободен достъп до обектите, които предстои да бъдат

проверени; да изискват документи, сведения и справки; да проверяват отчетността; да проверяват паричните средства, материалните ценности и т.н. В процесния случай органите по приходите правилно са се позовали на разпоредбата на чл. 37, ал. 8 от ДОПК, съгласно която органът по приходите може служебно или по искане на лицето да извърши оглед на движими и недвижими вещи, като са посочили още, че по аргумент от чл. 240, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ парите са заместими вещи и като такива следва да бъдат предоставени за оглед, в случая – инвентаризация, извършена по реда на ДОПК.

Предвид отказа на управителя и едноличен собственик на капитала на ревизираното лице да осигури достъп на органите по приходите за установяване на наличността на сумата в размер на 140 000,00 лв., както и събраните доказателства и направените фактически констатации от страна на органите по приходите, които съдът напълно кредитира, напълно обосновано е да се приеме, че същата не е налична и е изразходвана за цели, различни от упражняваната от дружеството дейност. Именно липсващата касова наличност в резултат на действия на собственика, които не са свързани с дейността на дружеството и не носят икономическа изгода следва да се третира като скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО.

Касателно възражението на жалбоподателя, че не налице намаляване на собствения капитал на дружеството следва да се отбележи, че ако не беше прикрито реалното разпределение на дивидент, щеше да бъде налице такова намаляване. В тази връзка следва да се подчертае, че неустановяването на намаляване на собствения капитал на дружеството се дължи изцяло на поведението на управителя и едноличен собственик на капитала на ревизираното лице – осуетявайки извършването на инвентаризация, е невъзможно органите по приходите реално да установят въпросното намаляване. Ако инвентаризацията не беше отказана и приходните органи бяха установили липсите на парични средства, то тогава тези липсите щяха неминуемо да доведат до намаление на собствения капитал.

Освен това, при скритото разпределение на печалба няма изискване да бъде прието решение от общото събрание на дружеството, доколкото не става дума за обичаен дивидент, а за сума, усвоена именно от собственика на капитала, без връзка с дейността на дружеството. В този смисъл, при условие че жалбоподателят беше отразил липсата на средства в брой към 30.12.2018 г., то последното би намерило отражение в счетоводния финансов резултат именно като намаление на собствения капитал.

С оглед гореизложеното правилно органите по приходите са приели, че е налице фиктивно прехвърляне на парични средства с цел скрито разпределяне на печалба и избягване на плащането на данък дивидент.

Що се отнася до изтъкнатото в жалбата, че ревизията обхваща задължението за корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г., като това са периоди извън периода на извършване на ревизията и всички свързани с нея действия – 2020 г., съдът намира последното за напълно ирелевантно по отношение на настоящия спор. Ревизионното производство е част от данъчния контрол и има за цел да установи точното спазване на данъчното законодателство към един минал момент. Не може да се очаква посредством ревизията да се установяват бъдещи задължения – това е изцяло извън всякаква

логика. Съвсем нормално и логично е ревизията да обхваща минали периоди и в неин резултат да бъдат или да не бъдат установявани задължения за данъци. В този смисъл следва да се отбележи, че задълженията за данъци, които са установени на жалбоподателя с оспорвания РА са именно за посочените периоди – 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г., като, събрания и оценен от органите по приходите доказателствен материал цели да установи именно дали към този период ревизираното лице е изпълнило своите данъчни задължения. В този смисъл това, че жалбоподателят е добросъвестен и заплаща редовно дължимите данъци и осигуровки, не го освобождава нито от това да бъде субект в рамките на производство по данъчен контрол, нито от задълженията му да съдейства на органите по приходите в рамките на производство по данъчен контрол.

В разпределения дивидент под форма на скрито разпределение на печалбата за четвърто тримесечие на 2018 г., върху който е начислен данък от органите по приходите, са включени доходи, получени от служители на жалбоподателя във връзка с командироването им в Германия по Договор за доставка на услуги от 15.12.2015 г., сключен с I. L. G.. От представените доказателства по делото се установява, че във финансовите отчети на командированите лица са вписани повече дни, отколкото се съдържат в съответния календарен месец и са изплатени суми, надвишаващи определената сума в заповедите за командировки. През м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г. са начислени суми за командировки в общ размер на 4 514,25 лв. За тях не са представени нито пред приходните органи, нито пред настоящата съдебна инстанция разходооправдателни документи или други доказателства, че сумите, изплатени над тези, предвидени в заповедите за командировки на служителите, са обвързани с извършваната от жалбоподателя дейност. Предвид обстоятелството, че ревизираното лице и служителите свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „б“ от ДР на ДОПК в конкретния случай правилно е прието, че е изпълнена хипотезата на скрито разпределение на печалба.

С оглед изложеното съдът приема, че оспорваният РА е законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на спора следва да се уважи искането на ответника за присъждане на разноски по реда на чл. 78, ал. 5 от ГПК вр. чл. 37, ал. 2 от Закона за правната помощ вр. чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ в размер от по 100 лева.

Водим от горното, съдът:

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „М.“,[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22221520001529-091-001/15.12.2020 г., издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 326/25.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С. и с която на жалбоподателя са установени задължения за данък върху дивидентите по Закона за данък върху доходите на физическите лица за данъчен период от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 7 225,71 лв. и лихвите за просрочие към тях в размер на 1 372,99 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „М.“,[жк], [жилищен адрес] да заплати на да заплати на ЦУ на НАП – С. – град сумата от 100 /сто/ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен

съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ :