

РЕШЕНИЕ

№ 1745

гр. София, 18.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 20.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **11869** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

АССГ е сезиран от Г. И. Ш. с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022004297-091-001/16.06.2023 г. в частта, потвърдена с решение № 1577/06.11.2023 г. на Директора на ДОДОП.

В жалбата се поддържа становище за незаконосъобразност на оспорения РА поради противоречие с материалния закон и допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Претендира се отмяната му и присъждане на разноските по делото, за които е представен списък по чл. 80 ГПК (л. 174).

Ответникът – директор на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, чрез упълномощен процесуален представител – юрк. М. В., оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение. Претендира присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е заявила становище по основателността на оспорването.

Административен съд София – град като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221022004297-020-001 от 22.08.2022 г. (л.20), връчена на 31.08.2022 г. (л.22), изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022004297-020-002/29.11.2022 г. (л.23) и редовно връчена на 18.01.2023 (л.

25). ЗВР и ЗИЗВР са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 18). Ревизията е възложена за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г.

До жалбоподателя е изпратено уведомление № Р-22221022004297-113-001/16.01.2023 г. (л. 151, Приложение 1), в което е посочено, че в хода на ревизията е извършена съпоставка между притежаваното от него имущество и размера на получените доходи. При извършената съпоставка е установено, че през ревизирания период (01.01.2016 г. – 31.12.2021 г.) получените доходи не съответстват на имущественото и финансовото му състояние, поради което основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периода, както и осигурителният доход за установяване на задълженията за задължителни осигурителни вноски, ще бъдат определени по реда на чл. 122-124а ДОПК. Уведомлението е връчено на 18.01.2023 г. (л.152, Пр.1).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221022004297-092-001/10.03.2023 г. (л.27), връчен на 13.03.2023 г. (л. 164). По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от жалбоподателя е направено писмено възражение с вх. № ВхК-10252/28.04.2023 г. (л.107, Пр. 1), с приложени към него писмени доказателства, в т.ч.: протоколи от заседания на Общото събрание на „ТОБО ПРОЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] от 18.12.2015 г. (л. 110 гръб, Пр.1) и от 15.02.2016 г. (л.110, Пр.1); разходни касови ордери /РКО/ за 2016 г. и 2017 г. - 23 броя (л.111 – 122, Пр. 1); декларации по чл. 55, ал. 1 ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО с вх. №225192300333006/26.04.2023 г. и вх. №225192300329455/26.04.2023 г. (л. 123, Пр. 1), с деклариран удържан данък при източника за периода от 01.10.2016 г. до 31.12.2016 г. и от 01.01.2017 г. до 31.03.2017 г. и оборотна ведомост на „ТОБО ПРОЕКТ“ ЕООД за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. (л.127, Пр.1). Ревизиращият екип е разгледал и обсъдил подаденото възражение и макар да го е приел за процесуално допустимо, същото е оценено като неоснователно, за което са изложени нарочни мотиви в РА (стр. 44 и сл. от РА).

Ревизията приключва с РА № Р-22221022004297-091-001/16.06.2023 г. (л.84), издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 19.06.2023 г. (л.119).

Установените задължения произтичат от констатирани в хода на ревизията несъответствия между реализираните през годините доходи с притежаваното имущество и извършените разходи от лицето, като несъответствията за 2017 г. са в размер на 229 393,51 лв. и за 2018 г. са в размер на 18 223,52 лв., за които органите по приходите са приели, че са вследствие на недеklarирани от лицето доходи с неизяснен произход, подлежащи на облагане по реда на чл. 122 ДОПК и следващите от ДОПК.

В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят Г. И. Ш. е местно физическо лице и на основание чл. 4, ал. 1, във връзка с чл. б З. ФЛ, е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и от чужбина. За ревизираните данъчни периоди лицето няма подавани ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ.

Установено е, че през ревизираните периоди Г. Ш. е управител и едноличен собственик на капитала на множество търговски дружества, описани на стр. 61-114 от

РД. По силата на договори - спогодби за уреждане на имуществени отношения и изплащане на дружествен дял от 07.12.2016 г., сключени между „ТОБО БИЛД“ ООД, ЕИК[ЕИК](л.626, Пр. 2), „ТОБО МЛАДОСТ“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.628, Пр. 2), „ТОБО ЕЛЕКТРИК“ ООД ЕИК[ЕИК] (л. 631, Пр. 2), „ТОБО ПЛАН“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ТОБО КММ“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.627, Пр. 2), „ТИ ПИ ЕМ“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.265, Пр. 2), „ИЮРА“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.623, Пр. 2), „ДЖИ ВИ СТРОЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.621, Пр. 2), „БАЛКАНА ХОТЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК] (л.620, Пр. 2), „ТОБО ПРОЕКТ“ ООД ЕИК[ЕИК] (л.630, Пр. 2), „АРХКОН ПРОЕКТ“ ООД ЕИК[ЕИК] (л.619, пр. 2) и А. М. Т., в качеството на наследник на Х. Т. Т. (съдружник в посочените дружества, заедно с ревизираното лице), страните се съгласяват унаследените от г-жа Т. дружествени дялове да бъдат поети от Г. Ш. срещу насрещни парични престации в общ размер на 170 000,00 лв. Не е спорно между страните, че дължимата сума е преведена от жалбоподателя по банков път на 20.01.2017 г.

Така описаните обстоятелства се потвърждават и от А. М. Т. в хода на извършената ѝ насрещна проверка, приключила с Протокол №П-22221522222051-141-001/23.12.2022 г. (л.632, Пр. 2) и дадените от нея обяснения (л.621, Пр. 2).

Предвид горното, на част от дружествата /описани на стр. 9-11 от РД/, в които Г. Ш. е управител и едноличен собственик на капитала, са връчени искания от НАП, с които е указано да представят информация и доказателства за изплатените възнаграждения, предоставени и възстановени суми на Г. Ш., както и за размера на участието на лицето в капитала на дружествата, направените допълнителни парични вноски, заеми и финансиране през периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г. Съгласно получения след датата на издаване на РД /10.03.2023/ отговор от Т. проект ЕООД от 15.05.2023 г. /л. 581 от прил. 2/ на жалбоподателя (който е бил управител на дружеството през спорния период) са изплатени дивиденди за периода от 01.10.2016 г. до 31.12.2016 г. в размер на 99 700,00 лв. и от 01.01.2017 г. до 31.03.2017 г. в размер на 109 670,00 лв., за което са представени РКО № 1283/14.10.2016 г., № 1284/18.10.2016 г., № 1285/19.10.2016 г., № 1286/21.10.2016 г., № 1287/23.10.2016 г., № 1288/25.10.2016 г., № 1289/10.11.2016 г., № 1290/21.11.2016 г., № 1291/25.11.2016 г., № 1292/30.11.2016 г., № 1341/03.01.2017 г., № 1342/04.01.2017 г., № 1343/07.01.2017 г., № 1346/08.01.2017 г., № 1347/09.01.2017 г., № 1348/12.01.2017 г., № 1349/13.01.2017 г., № 1350/15.01.2017 г., № 1351/16.01.2017 г., № 1352/17.01.2017 г. и № 1355/18.01.2017 г., всеки на стойност 9 970,00 лв. (л.594-614, Пр. 2). Към отговора са приложени протоколи от решение на общото събрание на дружеството от 18.12.2015 г. (л.588, Пр.2) и 15.02.2016 г. (л.582, Пр.2), оборотна ведомост за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. (л.590-593, Пр. 2) и декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО вх. №225192300333006/26.04.2023 г. и вх. №225192300329455/26.04.2023 г., с деклариран данък при източника за периодите от 01.10.2016 г. до 31.12.2016 г. в размер на 5 247,37 лв. и от 01.01.2017 г. до 31.03.2017 г. в размер на 5 772,11 лв.

По данни от информационната система на НАП, декларираният данък при източника не е внесен в бюджета. Отделно при анализа на гореописаните доказателства, органите по приходите са установили и несъответствия при осчетоводяването на изплатените в полза на жалбоподателя дивиденди. В тази връзка е отбелязано, че от дружеството не са представени главни книги и хронологични регистри на счетоводни сметки 425 „Задължения за съучастия“, 459 „Данъчни задължения, 501 „Каса в лева“ и 503 „Разплащателна сметка“ за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. Констатирано е също, че изплатените с РКО суми през 2016 г. в размер на 119 640,00 лв. не

съответстват на тези, осчетоводени по кредита на сметка 501 „Каса в лева“ в размер на 99 700,00 лв., както и че заприходените по дебита на цитираната сметка суми в общ размер 135 400,00 лв. за 2016 г. и 155 230,60 лв. през 2017 г., от които са изплатени процесните дивиденди, са с неизяснен произход, предвид декларираното от дружеството обстоятелство, че през 2016 г. не е извършвало дейност по смисъла на Търговския закон (ТЗ), което обстоятелство е декларирано на 15.05.2023 г. (л. 581, Пр. 2). В резултат ревизиращият екип е приел, че сумите на изплатените от проверяваното дружеството дивиденди не са намерили отражение в приходната част на съпоставителните таблици за 2016 г. и 2017 г., изготвени от органите по приходите в хода на ревизията.

С възражението срещу РД от жалбоподателя Г. Ш. са представени идентични доказателства /л. 109 и сл. от приложението/.

Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е установил и признал за източници на доходи на лицето, както следва:

- доходи от трудови правоотношения в размер 25 262,31 лв. през 2016 г., 14 997,30 лв. през 2017 г., 21 271,20 лв. през 2018 г., 15 100,00 лв. през 2019 г., 15 189,40 лв. през 2020 г. и 15 278,80 лв. през 2021 г., изплатени от „ТОБО ПРОЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].
- доходи от изплатен дивидент от „БАЛКАНА ХОТЕЛ“ ЕООД в размер на 92 150,00 лв. през 2021 г.;
- необлагаеми доходи в размер на 2 075,00 лв. през 2017 г., получени от продажба на МПС, и в размер на 1 000,00 лв. през 2019 г. от продажба на недвижими имоти;
- доходи от усвоени суми от кредитна карта в размер на 1 279,44 лв. през 2016 г., 5 444,69 лв. през 2017 г. и 8 618,00 лв. през 2019 г.;
- доходи от продажба на дружествени дялове в размер на 5 000,00 лв. през 2019 г. и 50,00 лв. през 2020 г. и др.

Установени са извършените от лицето разходи, както следва:

- за битови и комунални услуги в общ размер на 969,85 лв. през 2016 г., 671,51 лв. през 2017 г., 3 160,66 лв. през 2018 г., 633,95 лв. през 2019 г., 652,25 лв. през 2020 г. и 642,25 лв. през 2021 г.;
- за застраховки, охрана и др. в размер на 40,40 лв. през 2016 г., 857,96 лв. през 2017 г., 820,80 лв. през 2018 г., 1 096,58 лв. през 2019 г., 795,80 лв. през 2020 г. и 820,80 лв. през 2021 г.;
- за придобиване на участия и дялове в капитала на търговски дружества в размер на 466,00 лв. през 2016 г. и 1 350,00 лв. през 2021 г.;
- за закупуване на ценни книжа и дялови участия в размер на 177 267,00 лв. през 2017 г., 800,00 лв. през 2018 г. и 300,00 лв. през 2019 г.;
- за заплатени данъци, осигурителни вноски, такси и др. в размер на 4 152,28 лв. през 2016 г., 1 063,50 лв. през 2017 г., 713,91 лв. през 2018 г., 257,85 лв. през 2019 г., 88,17 лв. през 2020 г. и 135,51 лв. през 2021 г.;
- за пътувания и екскурзии в размер на 7 200,00 лв. през 2016 г., 4 800,00 лв. през 2017 г., 7 300,00 лв. през 2018 г., 5 100,00 лв. през 2019 г., 3 100,00 лв. през 2020 г. и 8250,00 лв. през 2021 г.;
- други разходи в общ размер на 6 380,71 лв. през 2016 г., 47 185,80 лв. през 2017 г., 26 320,37 лв. през 2018 г., 10 572,30 лв. през 2019 г., 3 595,50 лв. през 2020 г. и 5 941,07 лв. през 2021 г.

Във връзка с изисканите от ревизиращия екип данни за налични парични средства в брой в началото и в края на всяка от ревизираните години, Г. Ш. е декларирал, че към

01.01.2016 г. /началото на ревизирания период/ е разполагал със сума в размер на 2 038,00 лв., към 01.01.2017 г. - 2 419,00 лв., към 01.01.2018 г. - 692,00 лв., към 01.01.2019 г. - 1 729,00 лв., към 01.01.2020 г. - 1 327,00 лв. и към 01.01.2021 г. - 1 625,00 лв. Описаните суми не са оспорени от органите по приходите и са отразени в съпоставителните таблици за всеки от ревизираните данъчни периоди.

При извършен от ревизиращия екип анализ на движенията по банковите сметки на Г. Ш. са установени постъпили суми по изпълнително дело, приходи от лихви по срочен депозит, захранвания на каса от него, преводи от собствени сметки и др. Изходящите парични потоци са формирани от преводи към физически и юридически лица, изплатени суми на А. М. Т., извършени плащания на ПОС терминал, плащания на битови сметки, теглене на пари в брой и др.

След извършена съпоставка между движимото и недвижимо имущество, доходите и разходите на ревизираното лице за разглежданите периоди, в РА, издаден на Г. Ш., са установени несъответствия, представляващи превишение на извършените от него разходи над генерираните доходи със сумите в размер на 223 779,51 лв. за 2017 г. и на 18 114,42 лв. за 2018 г. /л. 109 и сл. от делото/. Органите по приходите приемат, че констатираният недостиг представлява недеклариран от лицето доход с неизяснен произход. В РА и РД е посочено, че Ш. има съпруга, на която също е извършена ревизия и е отчетено обстоятелството, че разходите за задоволяване на нуждите на семейството съгл. чл. 36 от Семейния кодекс /СК/ се поемат солидарно от двамата съпрузи. За 2017 г. е констатирано превишение на приходите над разходите на Ш. в размер на 6350,77 лева, а за 2018 г. – в размер на 9637,09 лева, които суми са взети предвид при изчисляване на превишението на разходите над приходите на Ш.. За 2017 г. е прието превишение на разходите на Ш. над приходите в размер на 217 428,74 лева /223 779.51 лв. – 6 350.77 лв. = 217 428.74 лв./ (л. 109 гръб), а за 2018 г. е прието превишение на разходите на Ш. над приходите в размер на 8477,33 лева /18 114.42 лв. – 9 637.09 лв. = 8 477,33 лв./ (л. 110 гръб). Няма данни Ш. да е обжалвала издадения й РА, а и това е нелогично, доколкото при нея не е отчетен недостиг на доходи, които да покрият разходите й.

Въз основа на направения анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК са установени данъчни основи за облагане, както следва:

- за 2017 г. в размер на 234 092,42 лв., върху която е определен дължим данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ в размер на 23 409,24 лв. След приспадане на авансово внесения за лицето данък в размер на 1 666,37 лв., е установен допълнителен данък за внасяне в размер на 21 742,87 лв. и лихви за забава в размер на 11 456,30 лв. /л. 115 от делото/;

- за 2018 г. в размер на 32 111,93 лв., върху която е определен дължим данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ в размер на 3 211,19 лв. След приспадане на авансово внесения за лицето данък в размер на 2 363,45 лв. е установен допълнителен данък за внасяне в размер на 847,74 лв. и лихви за забава в размер на 360,72 лв. /л. 115 от делото/.

Жалбоподателят е оспорил заключенията на ревизиращите органи и е подал жалба вх. № ВхК-15362/06.07.2023 г., с която е поискал отмяна на ревизионния акт като неправилен и незаконосъобразен.

С Решение № 1577/06.11.2023 г. на Директора на ДОДОП подадената от Г. Ш. жалба е отхвърлена като неоснователна, а РА, в оспорената му част, с която са установени задължения по ЗДДФЛ, е потвърден.

От правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването

на ревизионния акт, като изследва дали същият е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА № Р-22221022004297-091-001/16.06.2023 г., издаден от С. Т. К. – Началник сектор и възложител на ревизията и Д. С. С. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. По делото е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. (л. 18), с която на С. Т. К. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 1, т. 1 ДОПК, считано от 03.02.2020 г. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Съгласно ЗВР № Р-22221022004297-020-001 от 22.08.2022 г. (л.20), връчена на 31.08.2022 г. (л.22), изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022004297-020-002/29.11.2022 г. (л.23), издадени от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., срокът за извършване на ревизията е до 30.01.2023 г. Ревизионният доклад (л. 27) е издаден на 10.03.2022 г., т.е. извън 14-дневния срок по чл. 117, ал. 1 ДОПК. Това обстоятелство обаче не съставлява съществено процесуално нарушение, нито е основание за прогласяване на нищожността на процесния РА, тъй като според практиката на Върховния административен съд (решение № 10614/19.10.2021 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 4861/2021 г., решение № 6638/15.05.2013г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д. № 12122/2012г.), сроковете по чл. 114, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 не са преклузивни, а инструктивни и неспазването не може да доведе до отмяна на РА само на това основание.

Видно от приложените копия на процесните РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, същите са подписани с електронен подпис. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, 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 година 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. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които, ако не бяха допуснати, биха довели до издаване на акт с различно съдържание, или които да са ограничили правото на лицето да участва в административното производство. Ревизиращият екип е пристъпил към прилагане на особения ред за облагане, регламентиран в чл. 122-124 ДОПК, като е определил данъчната основа по реда на чл. 122, ал.1 и

ал. 2 ДОПК. Връчено е Уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК № Р-22221022004297-113-001/16.01.2023 г. (л. 151, Пр. 1), с което жалбоподателят е информиран, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периодите 01.01.2016 г. – 31.12.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 ДОПК. Ревизиращият екип е приел, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК – налице са данни за укрити приходи и доходи, довели до формиране на несъответствия между декларираните и/или получените приходи/доходи с имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя за неприложимост на особения ред за извършване на ревизия, предвиден в чл. 122 и сл. от ДОПК. Ревизията по чл. 122 ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1, като същите не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им. Механизмът и редът, който следва да се спазва от страна на ревизиращия орган при ревизии от този род, е регламентиран по императивен начин в ал. 2 на чл. 122 и ал.1 на чл. 124 ДОПК, като целта на законодателя е да се постигне обективност и достоверност при определяне на задълженията на данъчните субекти. Безспорно в ревизионното производство по реда на чл. 122 ДОПК е задължително да се даде възможност на ревизираното лице да докаже всички източници на своите средства, което в случая е сторено и органите по приходите не са допуснали процесуални нарушения в тази връзка.

Видно от изготвените парични потоци, за процесните години – 2017 и 2018 г., е налице превишение на разходите над приходите. Доказателства, целящи да оборят тези констатации, са представени за първи с път с възражението срещу РД, обсъдени са в РА и са счетени за неоснователни. При това положение органите по приходите законосъобразно са приели, че са налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и са пристъпили към ревизия по този ред, като съгл. чл. 124, ал. 2 от ДОПК фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното. За да опровергае констатациите, съдържащи се в РА, не е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да ангажира доказателства в обратен смисъл.

По отношение на предмета на спора, а именно налице ли е превишение на разходите над приходите, съдът намира следното:

На първо място следва да бъде очертан спорният по делото въпрос. Видно от съдържанието на жалбата на Ш. до съда, а и при преглед на жалбата срещу РА, не се оспорва паричният поток в частта, касаеща разходите, а **се оспорва единствено приходната му част относно непризнаването на изплатени от Т. Проект ЕООД дивиденди и невключването им в приходната част на паричния поток.**

Съдът намира за недоказано изплащането на дивиденди от страна на Т. Проект ЕООД, поради което изводите на органите на НАП за несъответствие между приходите и разходите на жалбоподателя за ревизираните периоди се явяват законосъобразни. Представените РКО № 1283/14.10.2016 г., №

1284/18.10.2016 г., № 1285/19.10.2016 г., № 1286/21.10.2016 г., № 1287/23.10.2016 г., № 1288/25.10.2016 г., № 1289/10.11.2016 г., № 1290/21.11.2016 г., № 1291/25.11.2016 г., № 1292/30.11.2016 г., № 1341/03.01.2017 г., № 1342/04.01.2017 г., № 1343/07.01.2017 г., № 1346/08.01.2017 г., № 1347/09.01.2017 г., № 1348/12.01.2017 г., № 1349/13.01.2017 г., № 1350/15.01.2017 г., № 1351/16.01.2017 г., № 1352/17.01.2017 г. и № 1355/18.01.2017 г., всеки на стойност 9 970,00 лв. (л.594-614, Пр. 2), както и протоколи от решения на общото събрание на Т. Проект ЕООД от 18.12.2015 г. (л.588,Пр.2) и 15.02.2016 г. (л.582, Пр.2), не доказват изплащането на твърдяните от жалбоподателя дивиденди по следните съображения:

Първо, цитираните документи са представени от жалбоподателя за първи път с възражението срещу РД от 10.03.2023 г. /л. 109 и сл. от прил./. От Т. Проект ЕООД са представени идентични документи за първи път на 15.05.2023 г. /л. 581 и сл. от прил./, отново след датата на РД, като оформлението и шрифта на възражението и молбата на Т. Проект ЕООД са сходни. Представянето на въпросните документи, от които Г. Ш. черпи благоприятни за себе си правни последици, за първи път след датата на издаване на РД, е индиция, че същите са съставени за целите на процеса при това след като ревизираното лице се е запознало с конкретните изводи в РД.

Второ, нито РКО, нито протоколите от ОС, които са частни документи, имат достоверна дата съгл. чл. 181, ал. 1 от ГПК. Същевременно решенията от 18.12.2015 г. и 15.02.2016 г., които не са публикувани в Търговския регистър /ТР/, **противоречат на последващо решение от 05.07.2016 г., обявено в ТР, съгласно което е взето решение да не се разпределя печалбата от 2015 г.** На основание чл. 32 от Закона за търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел (ЗТРРЮЛНЦ) това решение е общодостъпно, като същото е подадено на 15 август 2016 г. със Заявление Г2 № 20160815231955 и е подписано от жалбоподателя. Решението от 05.07.2016 г. има достоверна дата и съдът го кредитира. Вписването му в ТР има оповестително действие по отношение на третите добросъвестни лица (чл. 7 ЗТРРЮЛНЦ), а съгласно чл. 9, ал. 1 от с.з. обявяването дава публичност на обявения акт. Според ал. 2 представените актове по чл. 5 се смята, че са станали известни на третите лица от момента на обявяването. Следва да се приеме и че датата на обявяването в ТР се счита и за достоверна – чл. 181 ГПК.

По-нататък, във връзка с въпросните две решения от 18.12.2015 г. и от 15.02.2015 г. /л. 110 от прил. и л. 582, 583 от прил./ съдът при служебно извършена справка в ТР за публикуваните и общодостъпни документи на Т. Проект ЕООД констатира, че подписите на починалия на 16.03.2016 г. съдружник Х. Т., които се твърди същият да е поставил върху въпросните протоколи, са изцяло различни от подписите му върху обявени в ТР документи, в частност – от подписите, положени върху Дружествения договор на Т. Проект ООД от 10.05.2004 г. и върху Договор за покупко-продажба на дружествени дялове от 02.06.2004 г., нотариално заверен.

Индиция, че въпросните РКО и протоколи от ОС са съставени за целите на процеса, е и обяснението на Г. Ш. и съпругата му до ТД на НАП от 30.01.2023

г. /л. 154 от прил./, дадено преди датата на РД, относно наличието на средства, които да покрият разходите му. В същото се цитират получени дивиденди, но не и спорните. Това води до извод, че спорните дивиденди не са реално изплатени, доколкото не са съществували в обективната действителност към датите, на които се твърди да са изплатени.

Налице са и други доказателства, оборващи тезата на жалбоподателя за разпределени от Т. Проект ЕООД дивиденди, а именно писмо от 30.01.2023 г. от главния счетоводител на Т. проект ЕООД (л. 469, Пр. 2) и писмо от 06.12.2022 г., (л. 473, Пр. 2), отново подписано от главния счетоводител, съгласно които физическото лице Г. И. Ш. не е получавало дивиденди за периода 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г.

Представената декларация по чл. 55, ал. 1 ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 ЗКПО (л. 586-587, Пр. 2) за IV-то тримесечие на 2016 г. е подадена на 21.04.2023 г., тоест, след издаване на ревизионния доклад – 10.03.2023 г. Това обстоятелство, в контекста на всичко изложено по-горе също доказва, че декларацията е изготвена за целите на ревизионното производство, като между страните не е спорно, че посоченият в нея данък в размер на 5 247.37 лв. не е внесен ефективно. Същото важи и по отношение на декларацията за първото тримесечие на 2017 г. (л.588-589, Пр. 2) с отразен данък 5 772, 11 лв., подадена отново на 21.04.2023 г. С тези декларации е определен размерът на дължимия окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 36, ал. 1 ЗДДФЛ от източници в страната, но сами по себе си не доказват изплащането на спорните дивиденди през 2016 и 2017 г.

Декларацията по чл. 55, ал. 1 ЗДДФЛ, съгласно чл. 56, ал. 1 от с.з., се подава в сроковете за внасяне на дължимите данъци. Съгласно чл. 65, ал. 2 ЗДДФЛ данъкът по чл. 46 за доходите по чл. 38, ал. 2 се удържа и внася от предприятието - платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решението за разпределяне на дивидент. В случая декларацията е подадена през 2023 г., и касае доходи, които се твърди, че лицето е получило през 2016 и 2017 г. При това положение съдът намира, че тези декларации не доказват получени през 2016 и 2017 г. доходи от дивиденди. Същите са съставени с цел да удостоверят изгодни за жалбоподателя факти, след като последният се е запознал със съдържанието на РД от 10.03.2023 г., връчен му на 13.03.2023 г. /л. 164 от делото/.

Налице са и други несъответствия във връзка с твърдяното разпределение на дивиденди през 2016 и 2017 г., като констатациите на органите по приходите в РА не са опровергани от ревизираното лице. В частност, няма доказателства Т. Проект ЕООД да е разполагало с паричните средства на каса, които се твърди да са изплатени като дивиденди на Г. Ш.. От самото дружество в придружителното писмо /л. 581 от прил./ е посочено, че през 2016 г. Т. Проект ЕООД не е функционирало и не е съставян ГФО. От оборотните ведомости се установява, че към 01.01.2016 г. в касата му е имало 1200,35 лева. По какъв начин за периода 01.01.2016-31.12.2017 г. са заприходени още 290 630,60 лева на каса, зад които няма данни да има реални сделки и от които парични средства се твърди да са изплатени въпросните дивиденди отново на каса, не е ясно. Още повече, че органите на НАП въз основа на подадени от Т. Проект ЕООД ГДД по чл. 92 от ЗКПО са установили, че за 2016 г. са декларирани

реализирани приходи в размер на 138703,63 лева, а за 2017 – 4 785,69 лв /л. 106 гръб от делото/. Твърдяните касови наличности и касови плащания на дивиденди противоречат на официално подадените от дружеството декларации, поради което съдът намира тези касови отразявания за недоказани. Друг е въпросът, че въпросните движения на каса противоречат и на чл. 3, ал. 1, т. 2 от Закона за ограничаване на плащанията в брой (ЗОПБ), съгласно който плащанията на територията на страната се извършват само чрез превод или внасяне по платежна сметка, когато са на стойност под 10 000 лв., но могат да се разглеждат като част от свързани помежду си платежни операции на едно и също основание, чиято обща стойност е равна на или надвишава 10 000 лв. Това означава, че заприходените на каса 290630,60 лева трябва да включват поне 30 сделки, за които няма данни в счетоводството на дружеството. По отношение на твърдяното изплащане на дивидент, всъщност се касае за разпределение на дял от печалбата съгл. чл. 133 от ТЗ, тъй като става въпрос за ООД. Това са две стопански операции съответно за 2016 г. и за 2017 г., поради което и твърдяното изплащане на дивиденди за всяка от годините следва да стане по банков път в съответствие с чл. 3, ал. 1, т. 2 от ЗОПБ, което не е сторено. Представените РКО са издавани през кратки периоди от време и са в размер, близък до максималния по чл. 3 ЗОПБ. С оглед забраната на чл. 3, ал. 1, т. 1 и т. 2 ЗОПБ и липсата на други относими доказателства, обосновано е съмнението, на органите по приходите че РКО са създадени за нуждите на настоящата ревизия. В този смисъл е Решение № 1908 от 21.02.2023 г. по адм. д. № 3715/2022 г., VIII отд. на ВАС.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че органите по приходите били кредитирали документи за изплатени дивиденди от Б. хотел ООД, а не били кредитирали РКО от Т. Проект ООД. Първо, касае се за различни дружества и различни доказателства, като тези от Б. хотел ООД са представени още в хода на ревизията /л. 138 от прил./, вкл. и банковият документ за изплащане на данък дивидент от 20.05.2021 г. /л. 143 гръб от прил./. Второ, в настоящото съдебно производство положението на жалбоподателя не може да бъде влошавано и съдът не би могъл да изследва дали законосъобразно органите по приходите са кредитирали документите от Б. хотел ООД, вкл. дали е налице нарушение на чл. 3 от ЗОПБ при изплащането на тези дивиденди. Следователно изводи от приетото от органите по приходите изплащане на дивиденди от Б. хотел ООД в полза на жалбоподателя досежно спорните плащания от Т. Проект ООД не могат да бъдат направени. Касае се за отделни правни действия от различни дружества, подкрепени с различни доказателства.

С оглед на изложеното жалбата на Г. Ш. срещу ревизионен акт № Р-22221022004297-091-001/16.06.2023 г. в частта, потвърдена с решение № 1577/06.11.2023 г. на Директора на ДОДОП, следва да бъде отхвърлена. На основание чл. 175 ДОПК, вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ върху сумите от 21 742,87 лв. за 2017 г. и 847,74 лв. за 2018 г. законосъобразно са начислени лихви в размер съответно на 11 456,30 лв. и 360,72 лв.

При този изход на спора в тежест на Г. Ш. остават направените от него разноски по делото. Претенцията за присъждане на юрисконсултско

възнаграждение на ответника се явява основателна, поради което и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят следва да му заплати разноски за юрисконсултско възнаграждение размер на 3 402,61 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София – град, 13-ти състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Г. И. Ш. срещу Ревизионен акт № Р-22221022004297-091-001/16.06.2023 г. в частта, потвърдена с решение № 1577/06.11.2023 г. на Директора на ДОДОП, относно установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 21 742,87 лв. ведно с лихва за забава в размер на 11 456,30 лв., и за 2018 г. в размер на 847,74 лв. ведно с лихва за забава в размер на 360,72 лв.

ОСЪЖДА Г. И. Ш., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5, да заплати на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 402,61 лв.

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

СЪДИЯ: