

# РЕШЕНИЕ

№ 2568

гр. София, 18.05.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,**  
в публично заседание на 18.02.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **12345** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“, Булстат:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 3, представлявано от А. А. Д., управител срещу Акт за установяване на задължения по декларация /АУЗД/ № ПО-22222519062774-180-001 от 14.08.2019 г., издаден от Д. Г. Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. град, потвърден с решение № АУ-1/02.10.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. град.

Жалбоподателят поддържа, че обжалваният АУЗД, потвърден с решение на директора на ТД на НАП С. град, е неправилен и незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон, при допуснати съществени процесуални нарушения на административно производствените правила и е необоснован. Твърди, че в нарушение на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК липсвали мотиви относно юридическата обосновака за установяване на съществуващите задължения и причините за непризнаването на вече извършените от страна на жалбоподателя плащания на дължимия данък за дивиденди. Сочи, че неправилно и в нарушение на закона ответникът не е съобразил извършеното и то в срок плащане от страна на дружеството жалбоподател на дължимия в размер на 5% данък за разпределените дивиденди в полза на своите съдружници възлизащ в общ размер на 2 183 313.77 лева. Счита, че неподаването на декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ във връзка с определените данъчни задължения, не може да се третира като

непогасяване на същите, поради обстоятелството, че същите са платени през 2013 г. и сумите са постъпили по сметката на НАП, като в платежните нареждания било посочено ясно и недвусмислено основанието за превода и периодите за които се отнася. Твърди още, че към процесния период -2013 г., действащата нормативна уредба въвеждала единна сметка за плащане на данъчни и осигурителни вноски, поради което органите по приходите следвало с оглед тяхно разяснение № 07-00-89 от 10.04.2013 г. и съобразно практиката на ВАС да приемат, че при наличие на конкретно посочване и яснота на публичните задължения, които са платени, същите да се считат за погасени, независимо от обстоятелството, че за тях не е подадената декларация/заявление. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на АУЗД № ПО-22222519062774-180-001 от 14.08.2019 г., издаден от Д. Г. Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. град, потвърден с решение № АУ-1/02.10.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. град, както и присъждането на сторените по делото разноски, съобразно представения списък по реда на чл. 80 от ГПК.

В проведените публични съдебни заседания по делото жалбоподателя, се представлява от адв. Т. и адв. И., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на АУЗД, като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения изложени в жалбата и писмените бележки по делото. Претендира се присъждането на разноски по делото съобразно представен списък.

Ответникът - Директорът на ТД на НАП С., редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Ерска, оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Липсва спор по фактите по делото, а и от представените доказателства по делото се установява, че от страна на Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“ с писма вх. № 2553-00-124/28.02.2019 г. и вх. № 2553-00-125/28.02.2019 г. са депозиран при ответника декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за трето и четвърто тримесечие на 2013 г., в изпълнение на покана № 1353-00-13/21.02.2019 г. на офис Надежда при ТД на НАП, [населено място].

С Молба с вх. №2553-00-125#1/01.03.2019 г. дружеството жалбоподател е оттеглило подадените на 28.02.2019 г. декларации, поради допуснати технически грешка при попълването им, като е заявило, че след отстраняването ѝ декларацията ще бъде подадена, като от доказателствата по делото, а и това не е спорно между страните по делото е видно, че декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за 4-то тримесечие на 2013 г. не са подадени.

На 04.04.2019 г. в дирекция СДО е получена служебна бележка вх. № 2524-13-10/04.04.2019 г. от Й. Й., ръководител екип „Проверки“ при ТД на НАП С., относно извършена проверка на Г. Т. Г., съдружник в Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“, като при извършената проверка е установено, че Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“ с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] е следвало да подаде следните декларации: 1. ДД по чл. 55, ал.1 от ЗДДФЛ за деклариране на данък по чл. 38 от ЗДДФЛ за трето тримесечие на 2013 г. и 2. Справка за изплатени доходи на физически лица по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2013 г. и 2016 г.

С оглед на така установеното по повод на издадената служебна бележка е възложено извършване на проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН № ПО-22222519028267/05.04.2019 г.

На 08.04.2019 г. от страна на жалбоподателя е представена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2013 г., като в справката са декларирани данни за 14 физически лица с посочен код по дохода 814 - доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на физически лица по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ, с общ размер на дохода 2 965 700,40 лв. и общ размер на удържания данък 148 284,96 лв.

От органите по приходите е изпратено до жалбоподателя искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № ПО-22222519028267-040-001/15.04.2019 г. за предоставяне на декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за четвърто тримесечие на 2013 г.

На 02.08.2019 г. е издаден протокол № ПО-22222519028267-073-001/02.08.2019 г., в който органа по приходите е приел, че поради непредставяне на декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ следвало да бъде възложена проверка за установяване на задължения по декларация. Извършването на такава проверка е възложено с резолюция № ПО-22222519062774-ОР11-001/05.08.2019 г. и същата е приключила с издаване на процесния АУЗД № ПО-22222519062774-180-001/14.08.2019 г.

В АУЗД е посочено, че декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за четвърто тримесечие на 2013 г. не е представена от дружеството.

Към проверка за установяване на факти и обстоятелства на Г. Г., приключила с Протокол №11-22220418139772-073-001/26.02.19 г. са приложени копия на следните документи: платежни нареждания, справка за разпределени дивиденди за периода от 02.09.2013 г. до 30.12.2013 г. на обща стойност 2 965 700,14 лв. и удържан данък върху дивиденди в размерна 148 285,13 лв., протоколи от заседанията на общото събрание на съдружниците в адвокатското дружество, с които е взето решение за разпределяне на печалбата на дружеството за 2013 г. Като видно от приложените документи са разпределени дивиденди за периода 04.10.2013 г. - 30.12.2013 г. на обща стойност 2 183 313,77 л в. и е удържан данък върху дивидента в размер на 109 165,66 лв.

Актът за установяване на задължения по декларация /АУЗД/ № ПО-22222519062774-180-001 от 14.08.2019 г., издаден от Д. Г. Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. град е обжалван по административен ред, като с решение № АУ-1/02.10.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. град, същият е потвърден.

В проведеното на открито съдебно заседание на 18.02.2020 г. в отношенията между страните е прието за безспорно и ненуждаещо се от доказване на следните обстоятелства: че данъкът върху дивидентите, дължим за периода от 01.10.2013 г. до 31.12.2013 г. в размер на сумата от 109 165.66 лева е платен в срок от страна на дружеството жалбоподател и сумата е постъпила по сметка на НАП.

Административен съд София - град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Настоящият съдебен състав намира, че жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от активно легитимирана страна, имаща право и интерес от обжалването, АУЗД е обжалван в срок пред горестоящия в приходната администрация орган, който

го е потвърдил. Изчерпването на реда на задължителното административно обжалване и подаването на жалба в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК налагат извод за нейната допустимост.

По същество на спора:

Разгледна по същество жалбата е основателна.

Съдът, в изпълнение на задължението си за служебна проверка на оспорения акт на всички основания по чл. 146 от АПК, намира, че АУЗД е издаден от оправомощен орган в рамките на неговата материална и териториална компетентност и в предвидената от закона писмена форма. При издаването му е спазена предвидената законова процедура, но неправилно е приложен материалният закон, поради което АУЗД се явява незаконосъобразен, по следните съображения:

С процесния акт Акт за установяване на задължения по декларация /АУЗД/ № ПО-22222519062774-180-001 от 14.08.2019 г., издаден от орган по приходите са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чездрустранни физически лица за периода от 01.10.2013 г. до 31.12.2013 г. в размер на 109 165.55 лева и лихви върху тях за периода от 01.02.2014 г. до 14.08.2019 г. в размер на 61 335.48 лева. По същество въпросният АУЗД няма мотиви, освен възпроизвеждане в табличен вид на задълженията, посочване на развилото се пред административния орган производство и краен извод, че са налице установени посочените по-горе задължения, но независимо от това, настоящия съдебен състав, намира, че не е налице нарушение на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, доколкото в решението на директора на Д"ОДОП", издадено по реда на административното оспорване, са изложени мотиви за дължимост на данъка върху дивидентите.

Липсва спор по фактите по делото, а и от събраните по делото доказателства се установява, че на проведено заседание на общото събрание на съдружниците в дружеството жалбоподател е взето решение за разпределяне на печалбата на дружеството за 2013 г. - дивиденти за периода от 02.09.2013 г. до 30.12.2013 г. на обща стойност 2 965 700,14 лв. Прието е по делото за безспорно, че определеният за периода октомври-ноември 2013 г. данък по реда на чл. 38, ал.1, т. 2 от ЗДДФЛ върху дивидентите в размер 109 165,66 лева е платен от страна на жалбоподателя в законоустановения за това срок, съответно с платежни нареждания от 02.12.2013 г., 20.12.2013 г. и 31.01.2014 г., в които е посочено основанието и периода който касаят; че така преведените суми са постъпили по сметка на НАП, както и, че от страна на жалбоподателят за посочените обстоятелства не са подадени декларации по реда на чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 ЗКПО за 2013 г.

Представеният за разглеждане пред настоящата инстанция спор е правен и се състои в отговор на въпроса дали при платени в срок данъчни задължения, в случая за данък по реда на чл. 38, ал.1, т. 2 от ЗДДФЛ, в платежните нареждания за които е посочено основание и период за който се отнасят, но при неподадена декларации по реда на чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 ЗКПО, следва ли да се счита, че платецът на дохода не е изпълнил изискването на чл. 46 във вр. с чл. 65, ал. 2 от ЗДДФЛ и дължи ли плащане отново на установените, в случая с АУЗД задължения.

По смисъла на чл. 3, т. 2 от ЗДДФЛ данъчно задължени по този закон са местните и чуждестранните лица, задължени да удържат и внасят данъци по този закон.

Доходите от дивиденти и ликвидационни дялове от участие в местни юридически лица са от източник в България по смисъла на чл. 8, ал. 3 от ЗДДФЛ.

На основание чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗДДФЛ облагаемите доходи от дивиденти в полза на

местни или чуждестранни физически лица от източник в България се облагат с окончателен данък. Окончателният данък се определя върху брутната сума, определена с решението за разпределяне на дивидент (чл. 38, ал. 2 от ЗДДФЛ). Данъчната ставка за определяне на окончателния данък върху доходите от дивиденти е в размер на 5 на сто (чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ). Съгласно чл. 65, ал. 2 от ЗДДФЛ, този данък се удържа и внася от предприятието - платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ месеца, през който е взето решението за разпределяне на дивидент.

Предвид цитираните разпоредби данъчно задължено лице за данъка по чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗДДФЛ е дружеството, разпределящо дивиденти като платец на дохода.

Задължението и редът за подаване на декларацията за дължими данъци по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) са регламентирани в разпоредбите на чл. 55-57, в редакцията на закона, действаща от 1 януари 2013 г. Съгласно чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ, предприятията - платци на доходи, задължени да удържат и внасят данъци по реда на този закон, подават декларация по образец за дължимите данъци. Изключение от това правило е регламентирано само за доходите от трудови правоотношения, за които се подава информация по реда на чл. 73, ал. 6 от същия закон (чл. 55, ал. 3 от ЗДДФЛ).

По силата на чл. 56 от ЗДДФЛ декларацията по чл. 55, ал. 1 се подава в сроковете за внасяне на дължимите данъци. В случая срокът за подаване на декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ е срокът по чл. 65, ал. 2 от с.з., а именно в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решението за разпределение на дивидент. Не е спорен фактът, както се посочи по-горе, че от страна на дружеството жалбоподател е взето решение на проведено общо събрание за разпределяне на дивиденти. Несъмнено, по силата на изричната разпоредба на чл. 38, ал. 1, т. 2, б "а" от ЗДДФЛ, този дивидент представлява облагаем доход, подлежащ на облагане с окончателен данък при ставка 5 % /чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ/.

По делото е установено, че дружеството въпреки, че не е подало декларациите по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 ЗКПО за 2013 г. е изпълнило задълженията си по чл. 46, ал.3 от ЗДДФЛ във вр. с чл. 38, ал.1, т. 2 от ЗДДФЛ, в предвидените от закона срокове, поради което, настоящия съдебен състав намира, че фактът на неподаване на посочените декларации не може да се третира в ущърб на жалбоподателя. В процесния случай не е налице укриване на факти и обстоятелства които по закон жалбоподателят е бил длъжен да обяви пред органите по приходите и да не ги обявил. За приходните органи не е била и неяснота относно видът и размерът на задълженията които дружеството жалбоподател е погасило с платежните нареждания от 02.12.2013 г., 20.12.2013 г. и 31.01.2014 г. Наред с това, съдът намира, че фактът на неподаване на декларация по чл. 55, ал.1 от ЗДДФЛ е основание за търсене на административно-наказателна отговорност спрямо жалбоподателя, но не и основание за възникване на процесните данъчни задължения, които както правилно и обосновано жалбоподателят в депозираните по делото писмени бележки е посочил, че данъчните задължения възникват по силата на закона, а не от момента на подаване на последващото действие.

На следващо място, настоящият съдебен състав на съда, не споделя и изводите на органите по приходите относно липсата на възможност жалбоподателя да разполага с правото на избор кое донъчно задължение да плати.

Действително, както е отбелязано в решението на решаващият орган от 01.01.2013 г. е променен редът за погасяване на публични вземания, установени и събирани от НАП.

Чл.169, ал. 4 ДОПК в редакцията, действаща към 31.10.2013 г. определя, че когато длъжникът има няколко публични задължения, установявани от Националната агенция за приходите, които не е в състояние да погаси едновременно до започване на принудителното им събиране, погасява се задължението, на което срокът за плащане изтича най-рано, освен ако в закон не е предвидено друго. Ако срокът за плащане на две или повече публични задължения изтича на една и съща дата, те се погасяват съразмерно. Считано от 01.01.2013 г. законодателят въвеждат т. нар. "единна данъчно-осигурителна сметка", при която постъпилите плащания се обвързват с първото по време на възникване задължение. Така въведеното изменение на чл. 169, ал. 4 /ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г. е обявено за противоконституционно с Решение № 2 на КС на РБ - бр. 14 от 2014 г. ; изм., бр. 18 от 2014 г., в сила от 4.03.2014 г.

С обявяване на чл. 169, ал. 4 ДОПК в редакцията от изменението с ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., за противоконституционна, приложима е разпоредбата в предишната редакция на чл. 169, ал. 4 ДОПК, ДВ, бр. 108 от 2007 г. / в този смисъл е и решение № 10005 от 29.09.2015 г. постановено по адм.дело № 12412/2014 г., I отд. на ВАС/

Според ал. 3 на чл. 169 ДОПК, в предишната редакция, при наличие на няколко публични вземания, които длъжникът не е в състояние да погаси едновременно до започване на принудителното им събиране, той може да заяви кое от тях погасява пред съответния компетентен орган и само ако не е заявил това, те се погасяват съразмерно. Според ал. 4 на чл. 169 ДОПК в предишната редакция на текста, задълженията за данъци се погасяват по реда на възникването им, а когато се отнасят за една и съща година, лицето има право да заяви кое от тях погасява.

Ето защо при действието на тази правна норма органът по приходите е следвало да съобрази направено пред него волеизявление от страна на жалбоподателя за погасяване, извършено до започване на принудителното събиране, каквото в случая изрично е заявено с посочените преводни нареждания. Отпаднало е правото на приходната администрация да не зачита волеизявлението за поредност на погасяване на публичните задължения, съответно е възникнало отново правото на задълженото лице да прави избор кое от задълженията си погасява, което право то вече е било упражнило и, въз основа на упражняването на което, съответните данъчни задължения са платени.

За пълнота следва да се посочи, че дори и да бе приложима нормата на чл. 169, ал. 4 ДОПК в редакцията, действаща към 31.10.2013 г., на която се е позовал приходния орган, то от страна на последния в хода на административното производство не е било проведено доказване дали жалбоподателя има други публични задължения и в случай, че да – не е посочено с процесните преводните нареждания кои други задължения на жалбоподателя са погасени.

По изложените съображения, настоящия съдебен състав на съда, намира, че АУЗД е незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

***По разноските по производството:***

Предвид изхода на спора, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят сторените в производството разноски, които се претендират само за платена държавна такса в размер на 50 лева.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град.

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Акт за установяване на задължения по декларация /АУЗД/ № ПО-22222519062774-180-001 от 14.08.2019 г., издаден от Д. Г. Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. град, потвърден с решение № АУ-1/02.10.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. град, с който са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.10.2013 г. до 31.12.2013 г. в размер на 109 165.55 лева и лихви върху тях за периода от 01.02.2014 г. до 14.08.2019 г. в размер на 61 335.48 лева.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на Адвокатско дружество „Д., Г., К. и В.“, Булстат:[ЕИК] разноски за производството в размер на 50.00 /петдесет/ лева.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**