

РЕШЕНИЕ

№ 1276

гр. София, 28.02.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 30.01.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **1241** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на М. К. С. и Н. С. С., конституирани като жалбоподатели с определение от 27.03.2017г., вместо починалия техен съпруг и баща, първоначален жалбоподател С. Н. С. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002215009059-091-001/01.07.2016 г., издаден от Д. В. Я. - орган, възложил ревизията, и Х. Н. А. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2330/30.12.2016 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. за определени задължения по чл. 48 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) в размер на 49 870,74 лв. и следващи се лихви за забава в размер на 20 980,63 лв. за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г.

В жалбата се поддържа, че оспорения РА е незаконосъобразен и неправилен. Твърди се, че получените преводи представляват изплатени дивиденди от дружествата, наредили сумите. Посочва че, процесните фактури въз основа, на които е получил преводи от Д. „В. П.“, Д. „С. Т.-П.“ и Д. „С.-ИСПАНИЯ“ са отразени в отчетните регистри по ЗДДС и счетоводството на дружествата, платен е дължимият ДДС, и поради тази причина не би следвало да бъдат приемани като недекларирани доходи. В допълнение сочи, че е извършена ревизия на [фирма], която е приключила без установяване на допълнителни данъчни задължения. Иска се отмяна на спорният РА.

В открито съдебно заседание, оспорващите се представляват от адвокат, който поддържа жалбата. Претендира разноски, за което представя списък.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. С. моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002215009059-020-001/03.11.2015 г., на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия на С. Н. С., за определяне на задълженията по ЗДДФЛ за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите Д. В. Я., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. (виж Заповед № РД-01-1332#1/12.10.2015 г.). Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на 12.11.2015 г. Срокът на ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 ДОПК и е във връзка с Решение № 1371/07.09.2015 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с което предходният РА № Р-2202-1404681-091-001/09.03.2015 г. е отменен в частта на установените задължения по ЗДДФЛ за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г., а преписката е върната на органа по приходите с указания за извършване на нова ревизия.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 ДОПК срокът на ревизионното производство е удължен със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002215009059-020-002/10.02.2016 г., издадена от същото лице, като е определен нов краен срок на ревизията 12.04.2016 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) №Р-22002215009059-092-001/26.04.2016 г., връчен на ревизираното лице на 13.05.2016 г. РД има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен след изтичането на срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК. Връчването на РД след посочения в чл. 117, ал. 4 ДОПК тридневен срок не може да се квалифицира като съществено процесуално нарушение, водещо до незаконосъобразност на РА и до неговата отмяна. Срокът в посочената разпоредба е инструктивен и неспазването му не пречатства правото на защита на ревизираното лице.

На основание и по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизирания субект е подадено възражение срещу констатациите в РД, което е прието за неоснователно.

Ревизионното производство завършва с РА № Р-22002215009059-091-001 /01.07.2016 г., издаден от Д. В. Я., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизирания субект на 15.07.2016 г. С последния са установени задължения по чл. 48 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица в размер на 49 870,74 лв. и следващи се лихви за забава в размер на 20 980,63 лв. за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизирания субект до директора на Дирекция „ОДОП” е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с вх. №94-С-571/28.07.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1639/05.08.2016 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

На основание чл. 156, ал. 7 ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по

взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция „ОДОП“ С. за срок до 03.01.2017 г.

На 30.12.2016 г. директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е издал мотивирано Решение № 2330, с което спорния РА е потвърден.

Цитираното Решение е подписано със запетая, като във връзка с това са представени доказателства за лицето (Н. К. К.), което е положило подпис от името на директора на Дирекция „ОДОП“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. и притежаваната от него компетентност (вж. Заповед № ЗЦУ-1374/28.11.2013 г. и Заповед № 10363/12.12.2016 г., с която на Ал. Г. е разрешено ползването на отпуск в периода от 23.12.2016 г. до 03.01.2017 г.).

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, поради което същите не следва да бъдат преповтаряни.

С Протокол № 0688557/23.03.2016 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена проверка на ревизираното лице, за която е съставен ПУФО, включително събраните доказателства от предходната ревизия.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение №1371/07.09.2015 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. и на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружествата, нареждали парични суми по банковите сметки на С. Н. С..

До Д. „С. - ИСПАНИЯ“, Д. „С. Т.-П.“, Д. „В. П.“ са изготвени ИПДПОЗЛ, връчени на декларираните електронни адреси и чрез прилагане към данъчното досие. В срока на ревизионното производство дружествата не са ангажирали изисканите им по реда на ДОПК документи установяващи основанието за преведените парични суми по сметката на ревизираното лице. Извършени са служебни справки в ИС на НАП, като за посочените доставчици е констатирано, че липсват данни за лицето С. Н. С. в подадени справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, включително не са подавани декларации за окончателен данък с основание изплащане на дивиденди.

От РД се установява, че С. Н. С. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и домакинството му за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2011 г. е тричленно и се състои от М. К. С. – съпруга и Н. С. С. – син.

По отношение на източниците на доходи на ревизираното лице е установено, че съгласно справка за всички подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за периода на 2011 г./2012 г. няма регистрирани действащи трудови договори.

По справка за декларирани изплатени суми от фирми по чл. 73 от ЗДДФЛ за периода 2011 г. – 2012 г. са установени, следните данни: 1. В подадена от [фирма] справка по чл. 73 от ЗДДФЛ са посочени изплатени дивиденди в полза на С. С. в размер на 18 528.02 лв. и удържан данък дивиденди от 975.16 лв.; 2. Като съдружник в [фирма] и в [фирма] С. Н. С. е декларирал доходи от изплатени дивиденди.

В хода на ревизионното производство от страна на ревизираното лице са представени извлечения за движението на парични средства по банковите му сметки. Установено е, че за ревизирия период са нареждани преводи от [фирма], „С. - ИСПАНИЯ“, Д. „С. Т.-П.“ и Д. „В. П.“. Същите са подробно описани по дати и основания в РД на стр.

5

В резултат на анализа на всички събрани в хода на ревизията документи органите по приходите са установили, че са налице данни за получени преводи по банкови сметки на ревизираното лице, за които е прието, че са облагаеми доходи от други източници,

които не са декларирани от ревизираното лице, тъй като са представени от него като доходи от дивиденди.

С оглед на това от ревизиращите е направен извод, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК (данни за укрити доходи). На ревизираното лице е връчено Уведомление с изх. № Р-22002215009059-113-01/17.03.2016 г. (л. 1106 от приложение 6) по реда на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, за това че задълженията му по ЗДДФЛ за ревизираните периоди ще бъдат определени по чл. 122 от ДОПК. Същото е връчено на 28.03.2016 г. Определен е 14-дневен срок за вземане на становище и предоставяне на доказателства съгласно изискванията на чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Ревизираното лице не е представило становище и допълнителни данни във връзка с връченото му уведомление.

При определяне на данъчната основа на ревизираното лице, органите по приходите са приели, че не е налице разминаване в имущественото състояние на ревизираното лице и декларираните доходи, тъй като не е установен недостиг на парични средства. Получените по банковите сметки парични средства са квалифицирани като доходи с неустановен произход, поради което данъчното облагане е извършено по материалния закон. За данъчна основа по чл. 36, ал. 8 от ЗДДФЛ е приет размерът на получените парични средства по банковите сметки на ревизираното лице с наредително-гореописаните дружества.

За 2011 г. на основание чл. 48 от ЗДДФЛ са определени данъчни задължения в общ размер на 47 830,40 лв. С РА е определена данъчна основа 478 707,46 лв., квалифицирана като доходи от други източници - чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ.

За посочения период е установено, че С. С. е подал Г. по чл. 50 от ЗДДФЛ за определяне окончателния размер на осигурителния доход за 2011 г. Получени доходи през годината не се декларират. От подадените декларации обр.1 и обр. 6 за дължимите осигурителни вноски за С. С. е видно, че за ревизирания период са подавани декларации като самоосигуряващо се лице от [фирма].

Съгласно справка за всички подадени уведомления по чл.62, ал. 5 КТ за периода на 2011 г. е констатирано, че лицето няма регистрирани действащи трудови договори. В декларацията ревизираното лице сочи следните доходи, реализирани през 2011 година в резултат на разпределени дивиденди от дружества, в които С. С. е съдружник:

По отношение на получените суми по банкова сметка в общ размер на 262 400 лв., както следва: 57 000 лв. на 10.01.2011 г., 63 000 лв. на 31.01.2011 г., 63 000 лв. на 07.02.2011 г., 21 000 лв. на 17.02.2011 г., 17 400 лв. на 01.03.2011 г., 11 700 лв. на 08.04.2011 г., и 29 300,00 лв. на 13.05.2011 г. в хода на предходната ревизия е декларирано, че същите представляват възнаграждение за дивидент, съгласно три протокола на ОС на [фирма] с дати 05.01.2011 г., 04.02.2011 г. и 01.03.2011 г. и счетоводен регистър.

Видно от съдържанието на Протоколите същите документират взето решение за разпределение на дивиденди в общ размер на 262 400,00 лв. само и единствено в полза на единия съдружник, включително декларации, че данъкът за доходите от дивиденди е удържан.

От страна на органите по приходите е констатирано, че в банковите документи, свидетелстващи за извършени преводи от [фирма] в полза на ревизираното лице е отбелязано основание „заем физическо лице“ и „захранване“. Същевременно при анализа на приложения счетоводен регистър е установено, че вземанията на дружеството срещу преведените суми са отразявани по счетоводни сметки 422

„Подотчетни лица“ и 225 „Предоставени дългосрочни заеми“.

В хода на ревизионното производство е извършен анализ на фактите и обстоятелствата, касаещи изплатени дивиденди през 2011г., при което е установено, че в ГФО за 2011 г. на [фирма] за собствения капитал за 2011г. няма данни за разпределение на натрупаната печалба от м. г. в размер на 291 000 лв., в т. ч. за дивиденди. В отчета за паричните потоци за 2011 г. липсват данни за парични потоци, свързани с дивиденди и други подобни плащания. Съгласно попълнена справка в раздел пети на ГФО 2011 г. – „Дивиденди“ също не е посочена сума на изплатени дивиденди през 2011 г.

С цел изясняване на реалната възможност на [фирма] за изплащане на дивиденди през 2012 г. в декларираните стойности е извършен анализ на декларираните финансови резултати от дружеството по години за периода от 2010 г. – 2014 г. Констатирано е, че към 31.12.2010 г. по счетоводен баланс е налице неразпределена натрупана печалба от м. г. в размер на 136 000 лв. Текущата печалба за 2010 г. е на стойност 155 000 лв., отнесена в състава на неразпределената печалба, която към 31.12.2011 г. вече възлиза на 291 000 лв.

През 2011 г. текущата печалба след приспадане на данъка е 75 000 лв. Така към 31.12.2012 г. натрупаната неразпределена печалба вече е 366 000 лв.

Текущата печалба за 2012 г. след приспадане на данъка е 287 000 лв. Към 31.12.2013 г. натрупаните резултати на [фирма] възлизат на 653 000 лв., като в счетоводния баланс към 31.12.2013 г. е декларирана неразпределена печалба в размер на 453 000 лв. Разликата от 200 000 лв. е разпределена през 2013 г. печалба като дивиденди за съдружниците, както следва: 100 000 лв. – за С. С. и 100 000 лв. – за М. С.. Това разпределение на финансовия резултат на дружеството е намерило отражение в отчета за собствения капитал на [фирма], както и в другите отчетните форми на ГФО, където се проследява състоянието на капитала.

От органите по приходите е извършен и преглед на публикуваните данни в ТР от решения на Общото събрание на [фирма] за периода 2011 г. – 2014 г., при което е установено, че не са приложени решения на ОС за разпределяне на дивиденди през 2011 г., представени от ревизираното лице.

Видно от РД е посочено, че за изплатените суми като дивиденди през 2014 г. са подадени справки по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ и е удържан и преведен по сметка на бюджета данък.

Установено е, че през 2014г. е разпределен дивидент в полза на съдружниците – по 10 000 лв., при което неразпределената печалба към 31.12.2014г. е намерила счетоводно отражение в съответните форми на ГФО и в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от платеща. Окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ относно изплатените дивиденди е платен по сметка на бюджета на 12.10.2015 г. – общо 1000 лв. за двамата съдружници.

Предвид горно в РД е посочено, че в хода на насрещната проверка от [фирма] не са предоставени обратна ведомост и главна книга на сметки, които да могат да бъдат обвързани с представените хронологични записвания за изплатените суми на С. С. с цялостната счетоводна отчетност на фирмата за 2011 г. На следващо място е установено, че за процесната сума като изплатен дивидент през 2011 г. [фирма], в качеството си на платец, не е подал информация по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ. Освен това няма и данни за внесен по сметка на бюджета окончателен данък върху дивидентите, твърдяни за изплатени през 2011 г., като не е подавана и декларация по

чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и по чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за дължимо задължение за данък върху дивиденди, изплатени през 2011 г.

Във връзка с това от органите по приходите е посочено, че протоколите за разпределение на печалбата противоречат на информацията относно неразпределена печалба от минали години, налична в публикуваните счетоводни баланси на [фирма]. Пояснено е, че генерираните печалби от стопанската дейност на дружеството са отнасяни като неразпределена печалба от минали години.

Направено е заключение, че през 2011 г. не е разпределяна и облагана, като дивидент печалба за ревизираното лице, с оглед на което декларираните преводи от [фирма] по сметка на С. С., като изплатени дивиденди не могат да се приемат като такива.

Поради липса на убедителни доказателства за характера на преводите в размер на 262 400 лв. през 2011 г. органите по приходите са приели, че въпросната сума е облагаем доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ за ревизираното лице.

От страна на [фирма] са приобщени РКО, от които е установено, че са изплащани суми в брой на 06.01.2011 г. в размер на 6 000 и на 30.12.2011 г. в размер на 65 835 лв., ведно със счетоводните регистри (оборотни ведомости).

От органите по приходите е извършена справка в информационната система на НАП, при която е установено, че на 27.07.2011 г. върху сумата от 19 503,18 лв. е удържан и платен данък за дивиденди в размер на 975,16 лв. Съгласно подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ същото е направено и по отношение на другия съдружник - Р. П. К.. Извършени са съответните отбелязвания в баланса и отчета за паричните потоци на [фирма] за 2011 г. и са отразени плащания при разпределение на печалби в размер на 37 000,00 лв. С оглед направените констатации за разликата от 53 307,46 лв. е прието, че не са налице данни за изплатени доходи - справка по чл. 73 от ЗДДФЛ, подадена декларация по чл. 55 ал. 1 от ЗДДФЛ, както и платен окончателен данък.

В хода на първото ревизионно производство от страна на С. Н. С. са представени фактури за плащания с предмет - изготвяне на инвестиционни проекти. Във връзка с тях са получени суми по банкова сметка на физическото лице, както следва: 42 000 лв. на 21.07.2011 г. с основание „захранване“ от Д. „В. П.“; 12 000,00 лв. на 21.07.2011 г. и 90 000,00 лв. на 14.10.2011 г. с основание „захранване“ от Д. „С. Т. - П.“ и 69 000 лв. на 20.09.2011 г. „превод“ от „С. - ИСПАНИЯ“. От ревизираното лице е направено пояснение, че получените преводи кореспондират с издадени фактури от наредителите, а фактически получател на сумите по фактурите е [фирма]. В този смисъл излага твърдения, че тъй като фактурите са отразени в отчетните регистри по ЗДДС и счетоводството на дружествата не би следвало преводите да бъдат приемани като недекларирани доходи.

От страна на органите по приходите е прието, че в случая при неоснователно получаване на паричните средства, същите е следвало да бъдат възстановени на дружествата - наредители или на действителния получател - [фирма]. В тази връзка в РД е посочено, че от банковите извлечения се установява да е върната единствено сума в размер на 50 000,00 лв. (от общо получените 120 000 лв.) на Д. „С. Т. - П.“, с основание: възстановяване на парични средства. С оглед на това от страна на органите по приходите е прието, че невъзстановената от ревизираното лице сума от 52 000,00 лв., постъпила по банкова сметка на С. Н. С., с наредител Д. „С. Т. - П.“ е облагаем

доход на същия от всички други източници по чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на ЗКПО.

От страна на органите по приходите е прието, че остатъкът от сумите, които не са върнати на горепосочените дружества са послужили за лични нужди, поради което сума в размер на 163 000,00 лв. подлежи на деклариране и данъчно облагане като доход.

Във връзка с направените установявания с РА е определена данъчна основа по реда на чл.122 ал.2 от ДОПК за облагане с данъчна ставка по реда на чл.48 от ЗДДФЛ за 2011г. в общ размер на 478 707,46 лв. и данък за довносяне в общ размер на 47 830,40 лв.

За 2012 г. на основание чл. 48 от ЗДДФЛ са определени данъчни задължения в общ размер на 2 000,00 лв. С РА е определена данъчна основа 20 000,00 лв., квалифицирана като всички други източници - чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ.

За посочения период е установено, че С. С. не е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ. От подадените декларации обр.1 и обр. 6 за дължимите осигурителни вноски е установено, че за ревизирияния период са подавани декларации като самоосигуряващо се лице с [фирма].

Съгласно справка за всички подадени уведомления по чл.62, ал. 5 КТ за периода на 2012 г. е констатирано, че лицето няма регистрирани действащи трудови договори.

Органите по приходите са установили, че ревизираното лице е получило сума по банкова сметка в размер на 20 000 лв. на 04.07.2012 г., с наредител [фирма].

За доказване основанието за получаване на посочената е представен протокол от ОС на [фирма] за разпределение на дивидент.

В хода на ревизионното производство е извършен анализ на данните в подадени Г. по ЗКПО и публикувани ГФО на дружеството, при което е установено, че видно от отчета за собствения капитал за 2012 г. няма данни за разпределение на натрупаната печалба от м. г. в размер на 291 000 лв., в т. ч. за дивиденти. Констатирано е още, че в отчета за паричните потоци за 2012 г. няма данни за парични потоци, свързани с дивиденти и други подобни плащания. На следващо място е посочено, че съгласно попълнена справка в раздел пети на ГФО 2012 г. – „Дивиденти“ не е посочена сума на изплатени дивиденти през 2012 г.

С цел изясняване на реалната възможност на [фирма] за изплащане на дивиденти през 2012 г. в декларираните стойности е извършен анализ на декларираните финансови резултати от дружеството по години за периода от 2010 г. – 2014 г. констатирано е, че към 31.12.2010 г. по счетоводен баланс е налице неразпределена натрупана печалба от м. г. в размер на 136 000 лв. Текущата печалба за 2010 г. е на стойност 155 000 лв., отнесена в състава на неразпределената печалба, която към 31.12.2011 г. вече възлиза на 291 000 лв.

През 2011 г. текущата печалба след приспадане на данъка е 75 000 лв. Така към 31.12.2012 г. натрупаната неразпределена печалба вече е 366 000 лв.

Текущата печалба за 2012 г. след приспадане на данъка е 287 000 лв. Към 31.12.2013 г. натрупаните резултати на [фирма] възлизат на 653 000 лв., като

в счетоводния баланс към 31.12.2013 г. е декларирана неразпределена печалба в размер на 453 000 лв. Разликата от 200 000 лв. е разпределена през 2013 г. печалба като дивиденди за съдружниците, както следва: 100 000 лв. – за С. С. и 100 000 лв. – за М. С.. Това разпределение на финансовия резултат на дружеството е намерило отражение в отчета за собствения капитал на [фирма], както и в другите отчетните форми на ГФО, където се проследява състоянието на капитала.

От органите по приходите е извършен и преглед на публикуваните данни в ТР от решения на Общото събрание на [фирма] за периода 2011 г. – 2014 г., при което е установено, че не са приложени решения на ОС за разпределяне на дивиденди през 2012 г., представени от ревизираното лице.

Видно от РД е посочено, че за изплатените суми като дивиденди през 2014 г. са подадени справки по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ и е удържан и преведен по сметка на бюджета данък.

Установено е, че през 2014г. е разпределен дивидент в полза на съдружниците – по 10 000 лв., при което неразпределената печалба към 31.12.2014 г. е намерила счетоводно отражение в съответните форми на ГФО и в подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от платеща. Окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ относно изплатените дивиденди е платен по сметка на бюджета на 12.10.2015 г. – общо 1000 лв. за двамата съдружници.

Предвид горно в РД е посочено, че в хода на насрещната проверка от [фирма] не са предоставени оборотна ведомост и главна книга на сметки, които да могат да бъдат обвързани с представените хронологични записвания за изплатените суми на С. С. с цялостната счетоводна отчетност на фирмата за 2012 г. На следващо място е установено, че за процесната сума като изплатен дивидент през 2012 г. [фирма], в качеството си на платец, не е подал информация по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ. Освен това няма и данни за внесен по сметка на бюджета окончателен данък върху дивидентите, твърдяни за изплатени през 2012 г., като не е подавана и декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и по чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за дължимо задължение за данък върху дивиденди, изплатени през 2012 г.

Направено е заключение, че през 2012 г. не е разпределяна и облагана, като дивидент печалба за ревизираното лице, с оглед на което декларираните преводи от [фирма] в размер на 20 000 лв. по сметка на С. С., като изплатени дивиденди не могат да се приемат като такива.

Поради липса на убедителни доказателства за характера на преводите в размер на 20 000 лв. през 2012 г. органите по приходите са приели, че въпросната сума е облагаем доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ за ревизираното лице. Същата сума е определена като данъчна основа, на базата на която е изчислен данък в размер на 2 000 лв.

По делото е прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза – основно и допълнително, неоспорено от страните, изготвени на база на документи, приложени с административната преписка и такива приобщени в хода на настоящото производство. Вещото лице, съгласно поставените задачи е констатирало, че от представените от ТД на НАП по делото СД по ЗДДС и отчетни регистри (дневници за покупки и продажби) по ДДС е видно, че фактурите с № 147/12.05.2011г., № 150/11.07.2011г., № 152/15.09.2011 г.,

издадени на „С. Т.“ Д., „В. П.“ Д. и „СИ ВИ ДИЗАЙН - ИСПАНИЯ“ са отразени (включени) в дневниците за продажбите, респективно в СД за ДДС на [фирма], за съответните данъчни периоди. Фактури със същите номера издадени от [фирма] са отразени (включени) в дневниците за покупките, респективно в СД за ДДС на „С. Т.“ Д., „В. П.“ Д. и „СИ ВИ Д. - ИСПАНИЯ“, за съответните данъчни периоди.

На следващо място е посочено, че в преписката по делото не са налични счетоводни данни-извлечения от счетоводни регистри (с/ки) на [фирма], в т.ч. на кореспондиращи с/ки 411 „Клиенти“, 453 „Разчети за ДДС“ (453/2 „Начислен данък за продажбите“), с/ки от гр. 30 „Материали“, гр. 60 „Разходи по икономически елементи“, с/ка 503 „Разплащателна сметка“, от които да се установят счетоводни записвания по отношение на посочените 3 фактури.

Фактура № 147/12.05.2011г. е издадена от [фирма] на „С. Т. П.“ Д.. Според данните от Извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., 12000 лв. с дата 21.07.2011г. са „получен директен превод захранване с наредител „С. Т. П.“ Д., а 90000 лв. с дата 14.10. 2011г. са „получен превод по Р., захранване на сметка с наредител „С. Т. П.“ Д.. От вещото лице е направено заключение, че видимо данните за преводите от банковото извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., не дават индикация т.е не сочат относимост към фактура № 147/12.05. 2011г. Не са налични счетоводни записвания относно фактурата по делото.

Фактура № 150/11.07.2011г. е издадена от „М. П.“ ОО Д на „В. П.“ Д.. Според данните от Извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., 42000 лв. с дата 21.07.2011г. са „получен директен превод, захранване с наредител „В. П.“ Д.. Направен е извод, че данните за превода от банковото извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., не дават индикация т.е не сочат относимост към фактура № 150/11.07.2011г. Не са налични счетоводни записвания за фактурата по делото.

Фактура № 152/15.09.2011г. е издадена от [фирма] на „С. ИСПАНИЯ“. Според данните от Извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., 69000 лв. с дата 20.09.2011г. са „получен превод от Р., превод с наредител „С. ИСПАНИЯ“. Направено е заключение, че данните за превода от банковото извлечение от с/ка [банкова сметка] на С. Н. С., не дават индикация т.е не сочат относимост към фактура № 152/15.09.2011г. Не са налични счетоводни записвания по делото.

На следващо място от вещото лице е установено, че в Отчет по журнала на операциите на [фирма] за период 01.12.2010 г. - 31.12.2011г., са видими само счетоводни записвания относно плащания (постъпления), с кореспондираща с/ка 503 „Разплащателна сметка“. Не се съдържат в него счетоводни записвания за осчетоводяване на доставки по фактури, в т.ч. по посочените фактури, и на поступления по тях.

При изследване на въпроса налице ли са счетоводни и други документи в дружеството [фирма] за начисляване и изплащане на дивиденди по отношение на ревизираното лице за 2011г. и 2012г., на какви суми, за кои периоди и по какъв начин са изплатени дивидентите на жалбоподателя, вещото лице е достигнало да следните изводи:

Според Протокол от заседание на О. на [фирма] от 05.01.2011г. е

разпределена печалба от минали години и е определен дивидент на С. Н. С. в размер на 120 000 лв. В Отчета по журнала на операциите на [фирма] за период 01.12.2010г. - 31.12.2011г. са видими две счетоводни записвания по дебита на с/ка 225 „Предоставени дългосрочни заеми” срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева” 57000 лв. и 63000 лв. или всичко 120000 лв. с основание за вземане на счетоводните записвания в Отчета „дивидент”. Счетоводните записвания касаят два превода по банкова с/ка [банкова сметка] на С. Н. С. с наредител [фирма], в т.ч. с дата 10.01.2011г. за сума 57000 лв. и основание „заем на физическо лице” и с дата 31.01.2011г. за сума 63000 лв. и основание „заем на физическо лице”. Констатирано, че в случая, преводите видимо са с предназначение „заем на физическо лице”, защото такива са и счетоводните записвания, в които е дебитирана с/ка 225 „Предоставени дългосрочни заеми”, а не с/ка 425 „Задължения за съучастия”, която се дебитира при изплащане на дивиденти. Установено е, че не са видими и счетоводни записвания за начисляване на дивиденти.

Според Протокол от заседание на О. на [фирма] от 04.02.2011г. е разпределена печалба от минали години и е определен дивидент на С. Н. С. в размер на 84 000 лв. В Отчета по журнала на операциите на [фирма] за период 01.12.2010 г. - 31.12.2011 г. са видими две счетоводни записвания по дебита на с/ка 422 „Подотчетни лица” срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева”, 63000 лв. и 21000 лв., или всичко 84 000 лв. с основание за вземане на счетоводните записвания в отчета „дивидент”. От вещото лице е констатирано, че счетоводните записвания касаят два превода по банкова с/ка В. 941000213000 на С. Н. С., с наредител [фирма], в т.ч. с дата 07.02.2011г. за сума 63000 лв. и основание „захранване” и с дата 17.02.2011г. за сума 21000 лв. и основание „захранване”. Посочено е, че в счетоводните записвания е дебитирана с/ка 422 „Подотчетни лица”, а не с/ка 425 „Задължения за съучастия”, която се дебитира при изплащане на дивиденти. Установено, че не са видими и счетоводни записвания за начисляване на дивиденти.

Според Протокол от заседание на О. на [фирма] от 01.03.2011г. е разпределена печалба от минали години и е определен дивидент на С. Н. С. в размер на 58400 лв. В Отчета по журнала на операциите на [фирма] за период 01.12.2010 г. - 31.12.2011г. по делото, са видими три счетоводни записвания по дебита на с/ка 422 „Подотчетни лица” срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева”, 17400 лв., 11700 лв. и 29300 лв., или всичко 58 400 лв. с основание за вземане на счетоводните записвания в отчета „дивидент”. Констатирано е, че счетоводните записвания касаят три превода по банкова с/ка BG 77IORT80941000213000 на С. Н. С. с наредител [фирма], в т.ч. с дата 01.03.2011г. за сума 17 400 лв. и основание „превод на средства”, с дата 08.04.2011г. за сума 11 700 лв. и основание „захранване” и с дата 13.05.2011г. за сума 29 300 лв. и основание „захранване”. В счетоводните записвания е дебитирана с/ка 422 „Подотчетни лица”, а не с/ка 425 „Задължения за съучастия”, която се дебитира при изплащане на дивиденти. Установено е, че не са видими и счетоводни записвания за начисляване на дивиденти.

Според Протокол от заседание на О. на [фирма] от 01.07.2012г. е

разпределена печалба от минали години и е определен дивидент на С. Н. С. в размер на 20000 лв. В преписката по делото не се съдържа Отчет по журнала на операциите на [фирма] за период 01.01.2012г. - 31.12.2012г., поради което вещото лице не е установило счетоводно записване относно превода от 20000 лв., както и другите преводи, които са с дати в 2012г. Преводът на 20000 лв. по банкова с/ка [банкова сметка] 778730 на С. Н. С. е с наредител [фирма], с дата 04.07.2012г. и основание „превод”. Установено е, че не са налични по делото счетоводни данни, от които да се установи начисляване и изплащане на дивидент.

На следващо място вещото лице е изследвало данни от всички позиции от ГФО на [фирма], в които намира отражение неразпределена печалба от минали години, разпределение на печалба и паричните потоци за (от) дивиденти. От Счетоводните баланси на дружеството е установено, че към натрупаната (неразпределена) печалба от минали години 136 000 лв. в 2010 г. е прибавена текущата печалба за 2010 г. 155 000 лв. и е формирана неразпределена печалба от минали години в 2011 г. 291 000 лв. Към нея е прибавена текущата печалба за 2011г. 75 000 лв. и е формирана в баланса натрупана (неразпределена) печалба от минали години в 2012г. 366 000 лв. Чак за 2013г., в Баланса е отразена натрупана (неразпределена) печалба от минали години 453 000 лв., която е остатък. Уточнено е, че този резултат се получава като към 366 000 лв. в 2012г. се прибавят 287 000 лв. текуща печалба за 2012г., което е равно на 653 000 лв. и от тях се извадят 200 000 лв. разпределена печалба от минали години за дивиденти, според данни от Отчета за собствения капитал. Установено е, че в Отчета за паричните потоци за период 2010 г. – 2012 г., не са отразени парични потоци от лихви, комисионни, дивиденти. За 2013г. е констатирано, че са отчетени 96 000 лв.

В обобщение вещото лице е посочило, че според Протоколите от заседания на О. на [фирма] от 2011г. и 2012г. е разпределяна печалба от минали години за дивиденти на С. Н. С.. В Отчета по журнала на операциите за 2011г. няма счетоводни записвания за начисляване на дивиденти. Има такива за плащания с основание „дивидент”, но с кореспондираща с/ка 225 „Предоставени дългосрочни заеми” или с/ка 422 „Подотчетни лица”. Изрично е посочено, че ако става въпрос за дивиденти трябва да е ангажирана с/ка 425 „Задължения за съучастия”. Налице е несъответствие между основанията за превод по сметка на С. Н. С. (заем, хранване, превод) спрямо основанията за счетоводните записвания (дивидент). Уточнено е също, че няма аналитични регистри и оборотна ведомост, а в ГФО (СБ, ОПП, О.), за периода 2010 г. - 2012г. има данни само за натрупване на неразпределена печалба от минали години. Едва в 2013г. са отразени 200 000 лв. като разпределена печалба за дивидент.

С допълнителната ССЕ, във връзка с допълнително представени по делото документи е констатирано, че са видими преводи от с/ка на „В. П.” Д. и от с/ка на „С. ИСПАНИЯ” по с/ка на [фирма], които са в 2016 г. и са с основание за превода „плащане”, но не установява за коя фактура се отнасят преводите. На следващо място е посочено, че са налице преводи от с/ка на „С. П.” Д. по с/ка на С. Н. С., с основание „хранване на сметка”, но не е ангажирана сметка на [фирма] и не е видима относимост към фактура № 147/12.05.2011г. Подробно

описаният в Таблица № 5 от допълнителната ССЕ, превод е от сметка на „С. ИСПАНИЯ“ по сметка, която не е идентифицирана, поради което е направено заключение, че не е видима относимост към фактура № 152/15.09.2011г.

На следващо място е посочено, че в Дневниците на с/ка 400/1 „Доставчици в лева“ на Д. „В. П.“ и на Д. „С. ИСПАНИЯ“, за период м.09.2010 г. - м.09.2017г., са видими счетоводни записвания по фактури № 150/11.07.2011г., № 153/07.12. 2011г. и № 154/07.12.2011г., издадени от [фирма], в т.ч. и за плащания и прихващания по тях.

Посочено, че в Отчет по журнала на операциите на „С. ИСПАНИЯ“, контрагент [фирма] за период 20.09.2011г. - 20.09.2011 г., е видимо счетоводно записване 401/503 със сума 69000 лв., с което се отчита плащане по фактура № 152/15.09.2011г. с обща фактурна стойност 79200 лв. (ДО + ДДС). За осчетоводяването на задължението по фактурата, данни по делото не се съдържат. Отчетът е с едно счетоводно записване относно взаимоотношения с [фирма], за период 20.09.2011г. - 20.09.2011г., поради което от вещото лице е посочено, че същият е несъпоставим с оборотна ведомост и с ГФО (ОПР, СБ), който се съставя за годишен период.

При така установените факти съдът достигна до следните правни изводи:

Следва да се приеме, че жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от лице, имащо правен интерес, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА № Р-22002215009059-091-001/01.07.2016 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, (в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС). 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 може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подписи. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕП по делото е представена информация за квалифициран електронен подпис на органите по приходите подписали РА, респективно на лицето, издало ЗВР.

В настоящия случай задълженията са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК, тъй като са установени обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК.

Прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК е в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с

оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т. 2. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че са налице данни за укрита приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 2). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред.

Нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК изисква наличие на данни за укрита (т.е. – недекларирани) приходи или доходи, което предполага анализ на имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, резултатите от който да сочат на обоснован извод, че е получил повече от декларираните приходи/доходи.

На следващо място следва да се посочи, че 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. 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, включително и тези, които не са декларирани от него. Установяване наличието на допълнителни средства за финансиране, въвн от подлежащите на деклариране облагаеми доходи по смисъла на ЗДДФЛ, също е задължение на органа по приходите по смисъла на визираното в чл. 3, ал. 1 ДОПК основно начало за обективност.

В настоящия случай доколкото в хода на ревизионното производство е установено, че не е налице разминаване в имущественото състояние на ревизираното лице и декларираните доходи, тъй като не е установен недостиг на парични средства, съдът приема, че спорният по делото въпрос по делото е, налице ли са доказателства, от които да се установи по безспорен начин, основанийето за получаване на процесните банкови преводи и в този смисъл дали същите следва да бъдат квалифицирани като доходи по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ.

Разпоредбата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ освен наличието на доход, който да се обложи, изисква той да е получен от „други източници“. Понятието „източник на доходи“ също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и

преследваната от законодателя цел. От една страна понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий доходи са и тези по чл. 35 ЗДДФЛ, а от друга страна в чл. 8 от закона е посочено за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република Б.. Императивно изискване на разпоредбата на чл. 35, т. 6 от закона е доходът да е от източник, който не е изрично посочен в този закон, което означава, че следва да е установено основанието за получаването на такъв доход.

В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи - доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност (вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители), доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т. 1 - 5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37 - 38 от закона. Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществували, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход - получател на доход т.е. понятието „източник на доход“ предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон се квалифицират като платец на дохода.

За целите на данъчното облагане, за да се обложи или освободи от облагане получен доход е важно да се докаже неговият характер и основанието за получаването му. В чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36 ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

В настоящия случай по отношение на сумите, получени от [фирма] през 2011 г. и 2012 г., за които се твърди да са свързани с разпределението на дивиденди следва да се посочи, че не са налице безспорни доказателства, че изплатените на С. суми са такива от разпределение на дивиденди.

В случая действително са представени Протоколи от заседания на О. на [фирма] за разпределена печалба от минали години и са определени дивиденди на С., ведно с декларации от последния, в качеството му на управител на [фирма], че окончателният данък върху разпределената печалба е удържан, но същите не са достатъчни, за да се направи извод, че банковите преводи са именно във връзка с получаване на дивиденди. Това е така, тъй като същите противоречат на информацията относно неразпределена печалба от минали години, налична в публикуваните счетоводни баланси на [фирма], доколкото генерираните печалби от

стопанската дейност на дружеството са отнасяни като неразпределена печалба от минали години. Протоколите и декларациите не са с достоверна дата по чл. 181 от ГПК и съдържанието им се опровергава както от ГФО на [фирма], така и от заключението на ССЕ, изготвено на база анализ на всички приложени по делото счетоводни и други документи.

На първо място по делото не се установи и доказа в ГФО за 2011 г. и 2012 г. на [фирма] за собствения капитал за тези години да има данни за разпределение на натрупаната печалба от м. г., в т. ч. за дивиденди. В отчета за паричните потоци за 2011 г. и 2012 г. също липсват данни за парични потоци, свързани с дивиденди и други подобни плащания, поради което не може да се направи безспорно заключение, че такова действително е извършвано през процесните години.

В банковите документи, свидетелстващи за извършени преводи от [фирма] в полза на ревизираното лице са отбелязани следните основания: „заем физическо лице“, което е в противоречие с твърденията, че сумите са за получени дивиденди и „захранване“. С оглед на това и предвид извършения подробен анализ в ССЕ на всеки един от протоколите на О. на [фирма] и представените счетоводни документи се установява, че от направеното осчетоводяване, във връзка с процесните суми не са видими записвания за начисляване на дивиденди. В единия случай е посочено, че преводите видимо са с предназначение „заем на физическо лице“, защото такива са и счетоводните записвания, в които е дебитирана с/ка 225 „Предоставени дългосрочни заеми“. В другия случай със счетоводните записвания е дебитирана с/ка 422 „Подотчетни лица“, вместо и в двата случая да бъде дебитирана с/ка 425 „Задължения за съучастия“, която се дебитира при изплащане на дивиденди. За 2012 г. вещото лице е посочило, че липсва Отчет по журнала на операциите на [фирма], поради което не се установява никакво счетоводно записване относно превода от 20 000 лв.

В случая в ССЕ подробно е разяснен механизмът на счетоводните записвания, за да бъдат методологически и по счетоводен сметкоплан издържани. Посочено е, че същите трябва да са взимани в следната последователност: 1.) начисляване на дивидент - по дебита на с/ка „Неразпределена печалба от минали години“ срещу кредитиране на с/ка 425 „Задължения за съучастия“; 2.) начисляване на данък върху дивидент - по дебита на с/ка 425 „Задължения за съучастия“ срещу кредитиране на с/ка 454 „Разчети за данъци върху доходи на физически лица“; 3.) изплащане на дивидент - по дебита на с/ка 425 „Задължения за съучастия“ срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ или на с/ка 501 „Каса в левове“. В настоящия случай видно от заключението на ССЕ такива записвания не се установяват.

Несъответствието между твърденията на жалбоподателя и счетоводното отразяване означава, че в случая не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството, чийто основен принцип е всеки счетоводен запис да отразява вярно настъпилата стопанска операция. Изрична е разпоредбата на чл. 4, ал. 3 от ЗСч., която задължава предприятията да осъществяват счетоводството си на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и фактите, като

спазват изискванията за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство.

На следващо място за процесните суми като изплатени дивиденди през 2011 г. и 2012 г. [фирма], в качеството си на платец, не е подал информация по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ. Посоченото обстоятелство се установява от представената по делото справка за изплатени суми от фирми на С. С. (л. 53 от делото). От същата е видно, че такива са подавани за 2014 г., 2015 г. и 2016 г., но липсват такива за процените 2011 г. и 2012 г.

Дивидентът представлява паричното разпределение на печалбата на едно предприятие между неговите собственици (акционери, съдружници). Легалното определение на понятието по § 1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ определя дивидента като доход от акции, дялови участия и от други права, третирани като доходи от акции или скрито разпределение на печалбата.

Съгласно чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ, с окончателен данък се облагат облагаемите доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местни физически лица от източник в Б. и от чужбина. Окончателният данък се определя върху brutната сума, определена с решението за разпределяне на дивидент (чл. 38, ал. 2 от ЗДДФЛ). Данъчната ставка за определяне на окончателния данък върху доходите от дивиденди 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.

На основание чл. 73 от ЗДДФЛ, предприятията са задължени да изготвят справка по образец за доходите на физически лица, различни от доходи по трудови правоотношения и пенсии, изплатени през данъчната година. Това задължение се отнася и за доходите по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ. Същите се включват в справката за данъчната година, през която е взето решението за разпределяне на дивидента (чл. 73, ал. 3 от с.з.). Справката по чл. 73 от ЗДДФЛ следва да се представи в срок до 30 април на следващата година в териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по място на регистрация на платена на дохода. Тежест на ревизираното лице, което твърди, че полученият от него доход през 2011 г. и 2012 г. е такъв от дивиденди, е да докаже това. В настоящия случай обаче това не беше направено.

Горепосоченото се отнася и за сумите, преведени от [фирма] в размер на 53 307,46 лв. през 2011 г. За посочената сума не са налице данни за изплатени доходи - справка по чл. 73 от ЗДДФЛ, подадена декларация по чл. 55 ал. 1 от ЗДДФЛ, както и платен окончателен данък. В случая липсва логично обяснение, защо от преведена по банков път сума в общ размер на 71 835, 00 лв., единствено върху сума в размер 18 528,02 лв. е удържан и платен данък за дивиденди (в размер на 975,16 лв.) и са извършени съответните отбелязвания в баланса и отчета за паричните потоци на [фирма] за 2011 г. и са отразени плащания при разпределение на печалби, а за посочения вече остатък от 53 307,46 лв. това не е направено. С оглед на това не може да се направи заключение, че последната сума е част от изплатени на С. дивиденди.

Предвид гореизложеното съдът намира, че правилно и законосъобразно е

прието от ревизиращите, че постъпленията по банковата сметка на С. през 2011 г. и 2012 г. от [фирма] и [фирма] са доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, които не са обложени с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

По отношение на останалите суми получени през 2011 г. от С. с основание „захранване“ получени от Д. „В. П.“, от Д. „С. Т. - П.“ с основание „захранване“ и „С. - ИСПАНИЯ“, с основание „превод“ жалбата също е неоснователна.

Излагат се твърдения, че преведените суми по сметка на С. са по фактури, издадени от [фирма], както следва: № 147/12.05.2011г. на „С. Т. П.“ Д.; № 150/11.07.2011г. на „В. П.“ Д.; № 152/15.09.2011г. на „С. ИСПАНИЯ“, както фактури № 153/07.12.2011г. и № 154/07.12.2011г., издадени на Д. „С.-Б.-П.“ В хода на производството, обаче не бяха представени доказателства за основанието, на което сумите са получени от ревизираното лице. В случая видно от цялостния анализ на документите по делото, направен от вещото лице, обективиран в заключението на ССЕ, се оборват твърденията, изложени в жалбата, тъй като е установено, че данните за преводите от банковите извлечения на С. Н. С., не сочат относимост към издадените фактури.

Действително по делото са представени договори, сключени между горепосочените дружества и [фирма] и може да се направи извод за наличието на търговски взаимоотношение между тях, но доколкото същите са сключени с дружеството, издател на фактурите, а не със С., които да извърши услугите в лично качество, съдът не намира, че е налице основание паричните средства да бъдат получени от страна на физическото лице. За да може да се направи извод, че тези суми са във връзка със сключените договори и издадените фактури, то следваше да се представят неопровержими доказателства за възстановяване на процесните суми на [фирма] от страна на С.. Дори да се приеме, че паричните преводи по банковите сметки са с доказано основание, остава неизяснен фактът какво е наложило превеждането им по лични банкови сметки на С., вместо по сметка на дружеството, извършвало икономическата дейност и отчитащо приходите и разходите от нея. В случая се касае за юридическо лице, което е издало съответните фактури и следването на обичайната търговска логика води до превеждане на паричните средства от страна на получателите на услугата по банкови сметки на [фирма] или внасянето им в брой в касата му. Фактът, че С. е съдружник в [фирма] не му придава качеството на доставчик по сделките, което от своя страна има като последица и неустановен произход на паричните постъпления от лицата, посочени като получатели на услуги по фактурите, издадени от дружеството, в което е съдружник С..

Неоснователни са доводите изложени в жалбата, че получените преводи са отразени в отчетните регистри по ЗДДС и счетоводството на дружествата, платен е дължимият ДДС, и поради тази причина не би следвало да бъдат приемани като недекларирани доходи. Посоченото е ирелевантно доколкото от дружествата са осчетоводени фактури, издадени от [фирма], а в случая предмет на спора е основанието за получаване на суми от С., от посочените дружества. В случая липсват доказателства, от които да установи какво е наложило паричните средства да бъдат преведени на С., а не на [фирма] и

такива от които да е видно, че същите са преведени от физическото лице по сметка на издателя на фактурите. Освен това, както вече се посочи, съгласно ССЕ не е налице обвързаност между издадените фактури и направените парични преводи.

В този смисъл съдът намира, че приобщените в хода на настоящето съдебно производство документи – тристранни споразумения, вносни бележки, счетоводни документ и т.н не представляват безспорни доказателства за възстановяване на средства, предвид направения от вещото лице анализ на същите и достигането до извод за липса на относимост към представените фактури.

С оглед на това и поради липсата на безспорни доказателства за възстановяване на средствата на [фирма] твърденията, изложени в жалбата останаха недоказани.

В този смисъл съдът намира, че правилно и законосъобразно органите по приходите са приложили облагане по реда на чл. 122 ДОПК и са определили спорните доходи, като недекларирани от страна на ревизираното лице. В настоящето съдебно производство също не беше доказано по категоричен начин основанието за паричните преводи, респективно възстановяването на сумите на издателя на фактурите.

С оглед гореизложеното и съвкупната преценка на всички представени по делото доказателства, съдът намира жалбата срещу РА № Р-22002215009059-091-001/01.07.2016 г. за неоснователна, а установените задължения по чл. 48 ЗДДФЛ, в размер на 49 870,74 лв. и следваща се лихви за забава в размер на 20 980,63 лв. за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г., за законосъобразно определени.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което предвид изхода на спора следва да бъде уважено в размер на 2 026,12 лв. (две хиляди двадесет и лева и дванадесет стотинки) съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран така и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 17-ти състав:

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. К. С. и Н. С. С., конституирани като жалбоподатели с определение от 27.03.2017 г., вместо починалия техен съпруг и баща, първоначален жалбоподател С. Н. С., срещу Ревизионен акт № Р-22002215009059-091-001 /01.07.2016 г., потвърден с Решение № 2330/30.12.2016 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. за определени задължения по чл. 48 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица в размер на 49 870,74 лв. и лихви за забава в размер на 20 980,63 лв. за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г.
ОСЪЖДА М. К. С., конституирана като жалбоподател и в качеството и на представляваща Н. С. С. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно -

осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 2 026,12 лв. (две хиляди двадесет и лева и дванадесет стотинки) представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: