

РЕШЕНИЕ

№ 1293

гр. София, 28.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 31.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Дора Тинчева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **10575** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Бел 88“ ЕООД - С., представлявано от пълномощник адв. М. Т., срещу ревизионен акт № Р-22221521001160-091-001/17.02.2022г., издаден от екип на ТД на НАП — [населено място], потвърден с решение № 983 от 24.06.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2020г. в размер на 733 387.51лв. главница и 46 814.44лв. лихва, или общо 780 201.95лв., от които допълнително установените задължения с РА, респ. предмет на административна проверка са само тези в размер на 726 372.90лв. главници и лихви 46 814.44лв.

Жалбоподателят сочи, че РА в оспорената част е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и противоречие с материалния закон. Соочи, че макар да не става ясно ревизията по какъв ред е извършена – по общия или по особения, доколкото не са били налице основания за провеждането на ревизия по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК, следва да се приеме, че ревизията е извършена по

общия ред с произтичащите от това последици. Подробно обосновава, че е не е била налице хипотезата на чл. 27, ал.2, т 3 от ЗКПО, поради което актът е лишен от материално основание и следва да бъде отменен. Прави искане съдът да отмени РА в оспорената част и да присъди на дружеството разносните по делото.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Представителят на СГП изразява становище, че жалбата е неоснователна и РА в оспорената част следва да бъде потвърден.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

„БЕЛ 88” ЕООД е български търговец със седалище в [населено място], вписано в ТР на 19.11.2018г. Към момента на учредяване на дружеството управител и едноличен собственик на капитала е И. С. А.. На 09.09.2019г. чрез договор за продажба на дружествени дялове А. продава всички дялове за 2000лв. на „ГП Мениджмънт“ АД, което обстоятелство е заявено за вписване едва на 20.05.2021г. На 22.06.2021г. с решение на собственика тя е освободена като управител и за такъв е назначен О. Л. С.. Предметът на дейност на дружеството през процесния данъчен период по данни от ТР е широк – от управление и стопанисване на имоти, строителство, консултантски услуги и други подобни, до транспортна дейност, туристическа дейност и още много други.

Ревизионното производство спрямо дружеството е започнало със заповед за възлагане на ревизия от 25.02.2021г., издаден от Т. Г., началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С.. Със заповед № РД – 02 – 128 от 18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП – С. са определени органите по приходите, които могат да възлагат ревизии. Сред тях е Т. Г., началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С..

Обхватът на възложената ревизия е установяване на задължения за корпоративен данък в частност за периода 2020г. Със заповедта са определени

длъжностните лица, които следва да извършат ревизията – двама главни инспектори по приходите, единият от които е ръководител на ревизията. Определен е срокът за завършването ѝ – три месеца от датата на връчване на заповедта на ревизираното лице. Заповедта е връчена на 06.04.2021 по електронен път, т.е. първоначално определеният срок е бил до 06.07.2021г. С последваща заповед от 30.06.2021г. на органа, възложил ревизията, срокът е удължен с по-малко от месец – до 03.09.2021г.

НА 19.08.2021г. управителят на дружеството е уведомен, че са установени обстоятелства по чл. 122, ал.1, т.1 от ДОПК - до започване на ревизията не подадена ГДД за 2018г., поради което основата за облагане и за 2020г. ще бъде определена по реда на чл. 122 – чл. 124 от ДОПК. По повод на това уведомление е подадено възражение от управителя, в което се изтъква, че ГДД не е подавана, тъй като дружеството не е извършвало дейност, което обстоятелство е било надлежно декларирано. Обясненията очевидно са възприети от ревизиращите органи, тъй като впоследствие основата за облагане не е била определена по реда на чл. 122 – чл. 124 от ДОПК, а по общия ред.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад (РД), издаден на 21.10.2021г., връчен на ревизираното лице на 29.12.2021г. по искане на дружеството срокът за представяне на възражения и нови доказателства е бил удължен до 04.02.2022г. Възражение срещу констатациите по доклада е подадено на 04.02.2022г., като не се представени нови доказателства.

Ревизионният акт (РА) е издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията на 17.02.2022г. С РА са възприети констатациите по РД и въз основа на тях са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2020г. в размер на 733 387.51 лв. главница и 46 814.44 лв. лихва, или общо 780 201.95лв., при деклариран и внесен от страна на дружеството КД в размер на 7014.61лв., т.е. допълнително установените задължения с РА са в размер на 726 372.90лв. главници и лихви 46 814.44лв. Разликата между декларирания и установения при ревизията корпоративен данък се дължи на непризнатото от данъчните органи на основание чл. 27, ал. 2, т. 3 от ЗКПО намаляване на С. на дружеството със сумата от получени приходи от дивиденди в размер на 7 263 729 лв. С РА не са извършени корекции на декларираните от дружеството задължения за 2020г. и не са установени лихви за

забава за декларирания от дружеството корпоративен данък за 2020 г. Конкретно: За данъчен период 2020 г. от „БЕЛ 88“ ЕООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И0321841/30.06.2021 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат печалба в размер на 7 335 747,68 лв. и формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 70 146,12 лв. След непризнатото от ревизиращия екип намаление на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 7 263 729,00 лв. (получени приходи от дивиденди), е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 7 333 875,12 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2020 г. в размер на 733 387,51 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 46 814,44 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред. С Решение № 983 от 24.06.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] е отхвърлена жалбата срещу ревизионния акт в частта на допълнително установените задължения с РА за корпоративен данък за 2020г. в размер на 726 372.90лв. главници и лихви 46 814.44лв. В останалата си част жалбата срещу РА е оставена без разглеждане като недопустима, с указание, че в тази част решението подлежи на обжалване в седмодневен срок. Решението е издадено по заместване от името на директора на дирекция „ОДОП“ – С.-град от зам. директора на дирекцията Е. П., на която със заповед ЗЦУ – 1891 от 21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП е било възложено да замества директора на дирекция „ОДОП“ – С.-град при ползване на отпуск. Видно от заповед № 6793 от 15.06.2022г. за времето от 24.06.2022г. до 28.06.2022г. директорът на дирекция „ОДОП“ – С.-град е ползвал отпуск.

Решението на директора на дирекция „ОДОП“ – С.-град е съобщено на дружеството на 07.10.2022г., а жалбата до съда е подадена по пощата на 19.10.2022г.

Установените с РА задължения за корпоративен данък за 2020г. в размер на 733 387.51лв. главница и 46 814.44лв. лихва, включват, както следва:

1. деклариран и внесен от страна на дружеството КД за 2020г. в размер на 7014.61лв.
2. допълнително установените задължения за 2020г. за корпоративен данък в размер на 726 372.90лв. главници и закъснителни лихви за него в размер на 46 814.44лв.

По повод на допълнително установените задължения за 2020г. за корпоративен данък в размер на 726 372.90лв. главници и лихви 46 814.44лв., по делото се установи следното:

Дейността на дружеството през процесния данъчен период се е изразявала основно в учредяване на други дружества и се извършвала от управителя И. А. (по обясненията на управителя на дружеството). „БЕЛ 88“ ЕООД няма регистрирани договори за наети лица по трудови правоотношения, не притежава собствени дълготрайни материални и нематериални активи, нито стоково-материални запаси, няма наети обекти и регистрирани ЕКАФП.

Финансирането на дружеството е осъществявано посредством получени заеми на обща стойност 2 478 050лв. и дивиденди, разпределени от дружества в страната, в които жалбоподателят е имал съучастия - през целия ревизиран период дружеството е имало участия в 70 ДЗЗД, описани на стр. 2 до стр. 5 на РА. Суми, обозначени като „дивиденди“ са получени от дружеството по банков път от общо 22 ДЗЗД. Те са на стойност 7 263 729,00 лв. (описани по суми, източник и дата на превода на стр. 13-15 и стр. 22-24 от РД). Допълнително установеният КД за 2020г. е само въз основа на тези суми, получени като дивиденди.

За същия период от страна на ревизираното дружество са преведени по банков път на свързани лица - „ПАЛАТИН ЕКСПОРТ“ ЕООД, „ДОРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „БЪЛГАРИЯ ИМПОРТ ЕКСПОРТ 99“ ЕООД, „ЖИНВЕСТ“ ЕООД и „ГП МЕНИДЖМЪНТ“ АД заемни средства в размер общо на 7 371 670,00 лв. Последните са отразени по сметка 225 „Предоставени заеми“ на оборотната ведомост и към 31.12.2020 г. същата е с крайно дебитно салдо в размер на 7 371 670,00 лв. Преводите на парични средства към свързани лица са извършвани в същия ден, в който са получавани дивидентите и заемите от жалбоподателя. Двете дружества - „ПАЛАТИН ЕКСПОРТ“ ЕООД и „ЖИНВЕСТ“ ЕООД, на които са отпуснати най-големите заеми - общо в размер на 6 483 470,00 лв., не са извършвали търговска дейност, съгласно подадените от тях ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. Процесите две дружества са свързани лица по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ЗКПО с „ГП МЕНИДЖМЪНТ“ АД, който е и едноличен собственик на капитала на „БЕЛ 88“ ЕООД. На датата, на която „ЖИНВЕСТ“ ЕООД получава заема от ревизираното

дружество, се превежда сумата от 3 400 000,00 лв. на „ГП МЕНИДЖМЪНТ“ АД посредством увеличение на капитала на последния търговец. При тези обстоятелства ревизиращите са приели, че в случая едни и същи парични средства са прехвърляни между свързаните лица на различни основания.

Получените суми като дивиденди са били декларирани от дружеството. Същите средства са намерили отражение в подадената от дружеството ГДД по реда на чл. 92 от ЗКПО, като видно от приложение 5 на същата за периода е налице счетоводна печалба в размер на 7 335 747,68 лв. „БЕЛ 88“ ЕООД е преобразувало счетоводния си финансов резултат за периода по реда на чл. 27, ал. 1 от ЗКПО в посока намаление с получените приходи от дивиденди в размер на 7 263 729,00 лв.

От страна на ревизиращото дружество са представени договорите за учредяване на ДЗЗД, протоколите от общото събрание на съдружниците в ДЗЗД за разпределение на печалбата от 2019г., въз основа на които се твърди, че са получени дивидентите, както и Счетоводен баланс за 2019г. и отчет за приходите и разходите – на листи 350 и сл. от преписката. Договорите са еднотипни. Страни по тях са дружеството жалбоподател – от една страна, а от друга – търговско дружество, регистрирано през 2019г. Според уговореното в договорите усилията на двете търговски дружества са обединени за неопределен срок за извършване на съвместна стопанска дейност, която по същество не е индивидуализирана по какъвто и да било начин – след общо изброяване на множество различни видове дейности е добавено и „за всички допустими по закон дейности“. Според уговореното всеки съдружник осъществява дейност в изпълнение на общата цел - от свое име, но за сметка на дружеството; съдружниците участват в общата дейност с парични вноски, както и с личен принос. Според договореното дяловете не са равни. 0,1% е дялът на жалбоподателя, а на свързаното дружество - 99.9%. Разпределението на печалбите и загубите е уговорено да става не съразмерно на дела, а точно обратното: жалбоподателят участва при разпределението на печалбите и загубите с 99.9 %, а контрагентът му – с 0.1%. Предвидено е още, че дейността на дружеството по ЗЗД ще се води с мнозинството на гласовете, която уговорка била е лишена от практически смисъл, доколкото във въпросните ДЗЗД участват по две свързани лица, чийто законен представител е И. А.. Според удостовереното в представените протоколи от

различни дати на февруари 2020г., общото събрание на всяко ДЗЗД е взело решение за разпределяне на реализираната от дружеството печалба в обсъжданото по-горе съотношение. Всички дружества по ЗЗД впоследствие са прекратени на 06.10.2020г. В хода на ревизионното производство е установено, че разпределената печалба не е обложена при ДЗЗД, тъй като със сумата разпределена като печалба финансовият резултат е намален и декларираната данъчна печалба е в минимални размери, а в някои случаи е налице и данъчна загуба; дивидентът е разпределен преди подаването на ГДД за 2019 г. От представените протоколи за разпределение, баланс и ОПР на ДЗЗД се установява още, че през 2019 г. дружествата приключват на счетоводна печалба, която е формирана от отчитането на други приходи. От подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. на тези дружества се установява, че те са преобразували счетоводния си резултат с отчетените други приходи в намаление по реда на чл. 34 от ЗКПО, въпреки че същите дружества не притежават никакви активи, които да са обект на прилагане на разпоредбата на чл. 34 от ЗКПО. При 20 от 22 дружества обсъжданите временни разлики не са намерили отражение в подадените ГДД и със същите не е увеличен счетоводния им финансов резултат при прекратяването им. Нито в хода на ревизионното производство, нито в рамките на съдебното производство е установено дружествата по ЗЗД да са осъществявали реална дейност. На 12.03.2020 г. „БЕЛ 88“ ЕООД е прехвърлило дела си в процесиите ДЗЗД на „ГИП 25“ ЕООД, а на 06.10.2020 г. всички тези дружествата по ЗЗД са прекратени. С оглед установените по делото факти, съдът приема, че договорите за учредяване на ДЗЗД с включените в тях уговорки за разпределение на тежестите и печалбите са симулативни, и с тях се е целяло избягване на данъчно облагане.

Въз основа на установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата на „БЕЛ 88“ ЕООД против РА № Р - 03002518007329-091-001/30.07.19г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с решение № 240/18.10.2019г. на Директора на Дирекция на „ОДОП“ –гр.С. при ЦУ на НАП, в частта на допълнително установените задължения за 2020г. за корпоративен данък за сумата над 726 372.90лв. главници е просрочена и респ. недопустима и следва да бъде оставена без разглеждане, а производството в тази част следва да бъде

прекратено.

В останалата си част жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима. За да прецени основателността ѝ, съдът взе предвид следното:

Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма. В хода на производството не се установи да са допуснати съществени процесуални нарушения. Не представлява процесуално нарушение обстоятелството, че на дружеството е било изпратено уведомление за наличие на обстоятелства за извършване на ревизия по чл. 122 и сл. от ДОПК, а впоследствие ревизията е извършена по общия ред.

Съдът намира, че оспореният акт е изцяло съобразен с материалния закон, като основанията за този извод са следните: Съгласно чл. 16 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. За отклонение от данъчно облагане се смята и в частност начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. При тази нормативна рамка и с оглед установеното по делото от фактическа страна, съдът приема, че не са били налице каквито и да било фактически основания с получените суми, обозначени като дивидент дружеството жалбоподател да извършва преобразуване на счетоводния си финансов резултат в посока намаление, поради което правилно данъчните органи след съответните корекции са определили допълнително задължение за дружеството за корпоративен данък за 2020г. в размер на 726 372.90лв.

Предвид установените задължения като главница за корпоративен данък и с оглед нормата на чл. 175, ал.1 от ДОПК, правилно са определени задължения за лихви в размер на 46 814.44лв.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноси от страна на процесуалния представител на ответника е основателна и следва да бъде уважена, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Материалният интерес по делото е 773 187.34лв. Юрисконсултското възнаграждение при този материален интерес предвид нормата на чл. 8, ал.1, т. 6 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи в размер на 32 845.62лв. Жалбоподателят следва да бъде осъден да плати тази сума на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – [населено място]-град,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „БЕЛ 88” ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], ж. к. М. 4, [жилищен адрес], представлявано от О. С. чрез пълномощник М. Т. против РА ревизионен акт № Р-22221521001160-091-001/17.02.2022г., издаден от екип на ТД на НАП — [населено място], потвърден с решение № 983 от 24.06.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., в частта на допълнително установените задължения за 2020г. за корпоративен данък в размер на 726 372.90лв. главници и лихви в размер на 46 814.44лв.

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ ЖАЛБАТА на „БЕЛ 88” ЕООД против РА ревизионен акт № Р-22221521001160-091-001/17.02.2022г., издаден от екип на ТД на НАП — [населено място], потвърден с решение № 983 от 24.06.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., в частта на допълнително установените задължения за 2020г. за корпоративен данък в размера над 726 372.90лв. главници и ПРЕКРАТЯВА ПРОИЗВОДСТВОТО ПО ДЕЛОТО В ТАЗИ ЧАСТ.

ОСЪЖДА „БЕЛ 88” ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], ж. к. М. 4, [жилищен адрес], представлявано от О. С. чрез пълномощник М. Т., да плати на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП разноси по делото в размер 32845.62лв. за юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: