

# РЕШЕНИЕ

№ 4465

гр. София, 05.07.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 13.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **4215** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от АПК

Образувано е по жалба на „ФИС ИМ“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу Ревизионен акт №Р-22002218007399-091-001/16.08.2019г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М. – ръководител на ревизията, в частта, с която е ПОТВЪРДЕН с РЕШЕНИЕ №241 от 13.02.2020г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, в частта за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни ФЛ по ЗДДФЛ в размер на 513 279,84лв. и съответните лихви от 201 879,54лв. за периода от 01.01.2013г. до 31.08.2016г., както и в ИЗМЕНЕНАТА ЧАСТ, с която установения КД за 2013г. в размер на 44 914,77лв., е намален на 44 789,44лв., ведно със съответните лихви и установения данък по чл.38, ал. 3 от ЗДДФЛ съответно в размер на 33 096,95 лв. за 2013г., е намален на 30 728,36 лв.; КД за 2014г. в размер на 217 905,26лв. е определен на 215 718,05лв.; КД за 2015г. в размер на 113 088,00 лв., е определен на 109 366,42 лв. и КД за 2016г. в размер на 149 189,63лв., е определен на 146 305,50 лв., ведно със съответните лихви.

По изложените в жалбата съображения – се моли да се уважи същата. На първо място се визира, че има допуснати процесуални нарушения, изразяващи се в незачитане на принципите на служебно начало и обективност. Също така се релевира несъответствие с материалния закон. Посочено е, че неправилно е преобразуван финансовия резултат /ФР/ с приетите като неотчетени приходи от лихви по договорно управление. Неправилно по сключените договори е прието, че има отклонение от

данъчно събитие, което е наложило преизчисляване на доходите по пазарен принцип. Така е определена въз основа на приобщената експертиза лихва от 6,655 до 6,75% а 2013г., 6,630 за 2014г. и 6,646% за 2015г. по договорите за доверително управление. С оглед изложеното се оспорват изводите на органите по приходите, че има отклонение от данъчно събитие, защото за да е така –следва да има ощетяване на фиска. Посочено е, че не е направен анализ на сделката, като не е съобразено, че тя има две страни и е взета позицията само на едната от тях, а не е отчетено какво е получила другата и най-вече не е съобразена свободата на договаряне. Подчертано е, че сделките не са симулативни. Има позоваване на определението на §.1, т.32 от ДР на ЗКПО за пазарна лихва, което означава експертизата да е сравнила цената на сделките с други подобни сделки, което не е така. Оспорва се и извода за неполучаване на сумите по сделките с рекламната агенция „С. дизайн“, както и тези платени на Б. Б., Н. Т. и Й. С.. Визира се, че не е съобразено и кредитно известие /КИ/ от 23.12.2013г., издадено от „Стройпроект“ ЕООД, както и протокола за върнатата стока. Също така не са съобразени разходите по фактурите от „Промоутър БГ“ ЕООД, „Пик Инвестинг“ ЕООД, „Нанатекс“ЕООД и П. Романа“ЕООД, както и неправилно е преобразуван ФР с приход от неустойката по договора от 04.06.2012г.. Оспорват се и изводите във връзка с определените задържание по ЗДДФЛ. Твърди се, че по договорите за доверително управление са превеждани сумите и няма скрито разпределение. В тази връзка е и изтеглената сума от И. Г. пред 2013г., както и последващите години. Подчертава се, че лицето е изтеглило посочените суми, но не ги е присвоило, а са внесени по сметка 501 „Каса“. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата и да се отмени РА.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Д., който претендира разноси по списък. Позовава се и на представен РА по отношение на управителя на РЛ, съгласно който не са установени задържения вкл. и за нарушения на ЗОДФЛ.

Следва да се има предвид, че с молба от 13.06.2022г. на л.382- е направено частично оттегляне на жалбата, което е съобразено при обсъждане на спора по същество. Същото касае дан.период 2013г. за намалението на ФР от 1 196лв. неотчетени разходи от лихви по договор за фин. помощ от „Л. Т.“ и „Б. ИнвКонсулт“, както и а 2014г за намаления ФР от 820,27лв. с неотчетени разходи от лихви по договор за фин. Помощ от „Л. Т.“, и за 2015г също за сумата от 4 608,24лв. по договор за фин. помощ с „Б. ИнвКонсулт“.

Ответната страна –оспорва жалбата чрез юрк.К. вкл. по представените писмени бележки на л.254. По отношение ревизията на управителя И. Г. подчертава, че органите по приходите във всяко едно производство разполагат с автономност да направят самостоятелни констатации. Допълва се, че изтеглените от управителя суми са обложени с настоящия РА с данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, поради което не могат да се обложат и с издадения РА с данък по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ. Конкретно за заключението на в.л. и извода му в основното заключение, че тези пари били върнати по сметка „Каса“, се оспорват представените документи РКО като такива без достоверна дата. Подчертава се, че органите по приходите са установили, че постъпват суми без да са свързани с договорите за доверително управление, като само в три случая е посочено –финансова помощ, без да се установи това. Визира се, че са се съобразили с Решение №1779 от 16.11.2018г. на Директора на директора „ОДОП“. Развиват се и други конкретни доводи във връзка с останалите основания за увеличение на ФР. Претендира юрк.възнаграждение.

## АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА ПО ДЕЛОТО И ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО СЪЩОТО, НАМЕРИ СЛЕДНОТО:

Жалбата е в срок, от адресат на акта, засегнат от последния, поради което по съществото се установява следното:

Във връзка с Решение №1779/16.11.2018г. на Директора на „ОДОП“ и на основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218007399-020-001/03.12.2018, връчена на 27.12.2018г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2018г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ФИС ИМ“ ЕООД за определяне на корпоративен данък за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015г. и данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.01.2013г. до 31.08.2016г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002218007399-020-002 от 26.03.2019г., №Р-22002218007399-020-003/24.04.2019г., издадени от органа, възложил ревизията, срокът за извършване на ревизията е продължен до 24.05.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218007399-092-001/02.07.2019г., връчен по електронен път на 24.07.2019г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218007399-091-001/16.08.2019г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М. – ръководител на ревизията.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на „ФИС ИМ“ ЕООД, в хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, описани в РД, който на основание чл.120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл.37, ал.2 и ал.3 и чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002218007399-040-001/13.02.2019г., в отговор на което са представени договори за доверително управление на средства; договори за финансова помощ, сключени с „НАНАТЕХ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК]; „ЛИМЕКС ТРЕЙД“ ЕООД ЕИК[ЕИК] и „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; протоколи за извършена работа, разходни касови ордери, приемо-предавателни разписки за възстановени суми, хронологии на сметки 499 „Други кредитори“, 411 „Клиенти“ за 2013 г. и 2014..

С Протоколи №Р-22002218007399-П.-001/12.02.2019г., №1241148 от 19.03.2019 г. са присъединени експертизи, договори за доверително управление на средства, събрани при извършените ревизии на „НАНАТЕХ“ ЕАД, „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД и „ФИС ИМ“ ЕООД.

На основание чл.60 от ДОПК в хода на ревизията с акт за възлагане №Р-22002218007399-01-001/28.02.2019г. е възложена експертиза за установяване пазарната цена на възнаграждението по сключените от „ФИС ИМ“ ЕООД договори за финансова помощ с „Б. К. Л.“, „НАНАТЕХ“ ЕАД и „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД, които са свързани лица по смисъла на §.1 от ДР на ДОПК посредством управителя.

На ревизираното лице е връчено уведомление по чл.124 от ДОПК изх. №Р-22002218007399-113-001/22.05.2019г., с което е уведомено, че основата за облагане с корпоративен данък и данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, поради данни за укрити приходи. Извършен е анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК на стр. 3 от РД. В отговор на връченото уведомление, с писмо вх. №59-00- 878 от 22.05.2019г., дружеството е

представило документи и хронологии на счетоводни сметки, които са обсъдени в РД. Подробно ревизиращите органи са обсъдили всички доказателства, събрани при предходната и новата ревизия, като са се аргументирали защо не кредитират част от новопредставените документи. Ревизията на практика е извършена по общия ред, тъй като са анализирани събраните доказателства и на тяхна база са формирани съответните правни изводи, като задълженията по ЗКПО и ЗДДФЛ са определени при съобразяване на материалноправните норми на данъчните закони.

По отношение облагането с корпоративен данък:

1. Съгласно сключените договори за доверително управление между „ФИС ИМ“ ЕООД /довереник/ и съответните дружества /доверители/, доверителят възлага, а довереникът приема да извършва срещу възнаграждение целево управление на предоставените от доверителя парични средства. Преведените средства в същия ден са теглени от И. Г. и веднага или в следващите дни са предавани обратно на собственика им.

След анализ на извлеченията от банковите сметки на „ФИС ИМ“ ЕООД е констатирано, че получените суми през 2013г. са обвързани с договори за доверително управление, но не по всички договори са отчетени договорените възнаграждения и в тази връзка е формиран извод за наличие на неотчетени приходи по част от договорите, т. напр. по договора за доверително управление, сключен с „ВЕГА ХЕДИНГ“ ЕООД, ревизираното лице е получило през 2013г. сумата от 1 426 292лв. с посочено основание „по договор“, но не е издало фактура и не е отчетло възнаграждение по този договор, докато за получените на същото основание парични средства през 2014г. в размер на 1 188 549 лв., е издало фактура и е отчетло приход в размер на 2 635лв. .

За преобладаващата част от направените преводи през 2014г. и за периода от началото на 2016г. до м.08.2016г. не са представени договорите за доверително управление на средства и доказателства за тяхното осчетоводяване. Получените от ревизираното лице суми през 2015г. са отразени по сметка 499 „Други кредитори“.

Договореното възнаграждение по процесните договори за доверително управление е в диапазона от 0,1% до 0,4% от преведената сума и в размер на 0,9% единствено по договорите, сключени с „ФИНО ПЛАСТ“ ЕООД. Това възнаграждение е значително по-ниско от уговореното възнаграждение в приобщените договори за доверително управление, сключени от юридически лица, които са свързани лица с „ФИС ИМ“ ЕООД. Органите по приходите са приели за допустим размер на възнагражденията по процесните договори за доверително управление в диапазон от 6,630% до 6,675%, определен с приобщената експертиза за определяне пазарна цена на възнагражденията по договорите за доверително управление на средства на „НАНАТЕХ“ ЕООД в хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО. В табличен вид на стр. 11-14 от РД са описани всички процесни договори за доверително управление на средства за 2013г., 2014г. и 2015г., сключени с юридическите лица - доверители, документираното възнаграждение от ревизираното лице по издадените фактури, приетият лихвен процент от експертизата и неотчетените приходи, които за 2013г. са в общ размер на 360 446,91 лв., за 2014г. – 342 761,31лв.. и за 2015г. – 351 929,06лв. Посочено е, че всички получени суми от ревизираното лице, които са обвързани с договорите за доверително управление на средства са обект на облагане като възнаграждение за доверително управление на средства.

2. Между „ФИС ИМ“ ЕООД и свързаните лица „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“

ЕООД „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и „НАНАТЕХ“ ЕАД многократно е предоставяна взаимна финансова помощ. Ревизиращите органи са установили, че не са начислявани и не са заплащани възнаграждения за предоставяните парични средства като взаимна финансова помощ по договора с „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД през 2013г. и 2014г., а през 2015 г. е издадена само една фактура, с която е начислена лихва в размер на 2 240,00 лв. В хода на ревизията е възложена експертиза за определяне пазарната цена на възнаграждението по договорите за финансова помощ. С експертизата е определена пазарна лихва за периода в диапазон от 6,655% до 7,505%. При определяне размера на дължимата лихва по договорите за финансова помощ е приет среден лихвен процент 7% в хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО.

След съпоставка с начислените от дружеството приходи и разходи от лихви, са установени неотчетени приходи и разходи за лихви по договорите за финансова помощ както следва:

- по договора с „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД не са отчетени приходи от лихви съответно в размер на 3 531,06лв. за 2013г., в размер на 62,45 лв. и в размер на 3 159,28 лв. за 2015 г. Не са отчетени разходи за лихви за 2014 г. в размер на 820,27лв.;
- по договора с „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД не са отчетени приходи от лихви съответно в размер на 2 953,28 лв. за 2014 г. и в размер на 4 608,24 лв. за 2015г.. Не са отчетени разходи за лихви за 2013 г. в размер на 1 167,27лв.;
- по договора с „НАНАТЕХ“ ЕООД за 2014г. не са отчетени приходи от лихви в размер на 558,39лв.;

3. „ФИС ИМ“ ЕООД е предоставило през 2013г., 2014г. и 2015г. парични средства на О. Р. и В. Р. с посочено основание „захранване на сметка“, „заем“, „съгласно договор“. В хода на ревизията не са предоставени договори за заем, сключени с посочените физически лица, поради което е определен приход от лихви, въз основа на приобщената експертиза от ревизията на „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД, с която е определена пазарна лихва от 8,09% за предоставен заем на И. К. С..

Прието е, че ревизираното дружество не е отчетело приходи от лихви за предоставени заеми съответно за 2013г. в размер на 124,90 лв. по предоставен заем на О. Р.; за 2014 г. общо в размер на 991,54 лв., в т.ч. в размер на 26,52 лв. по предоставен заем на В. М. и в размер на 965,02 лв. по предоставен заем на О. Р. и за 2015 г. общо в размер на 1 462,98 лв., в т.ч. приход от лихва в размер на 1 455,50 лв. за предоставен заем на О. Р. и в размер на 67,48 лв. за предоставен заем на В. Р..

4. Ревизиращите органи са констатирани, че по банковите сметки на „ФИС ИМ“ ЕООД са постъпили парични средства от юридически лица, като не са представени доказателства за основанията, на които са направени тези преводи, както и от физическите лица, които не са в трудовоправни отношения с „ФИС ИМ“ ЕООД. Юридическите лица – наредители на сумите не са обвързани с договори за доверително управление. Посочено е, че всички получени суми, които не са обвързани с договори за доверително управление на средства, са обект на облагане като друг доход от стопанска дейност, в т.ч. сумите, получени от „ФИННО ПЛАСТ“ ЕООД през 2015г. и до м. 08.2016г.; от „РЕКЛАМНА АГЕНЦИЯ СИРИУС ДИЗАЙН“ ЕООД през 2014г. – 48 000,00 лв. и през 2015г. – 50 000,00 лв.; „В.А.М. КОНСУЛТ“ ЕООД за получените 80,00лв. през 2015г. и сумите през периода от 01.01.2016г. до м. 08.2016г.; „АГРИТОП“ ЕООД за получените 147 000лв. през 2014г., „МИСКО АРТ“

ЕООД, „ТИМ АКТИВ“ ЕООД и други. Общата сума на недекларираните приходи за 2013г. са в размер на 31 998,43лв., за 2014г. - 271 870,86лв. и за 2015г. - 848 680,56лв. .

5. По банков път през 2013г. и 2014г. са постъпили средства от „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД, които ревизиращите органи са приели, че неправилно са осчетоводени от дружеството по сметка 704 „Приходи за бъдещи периоди“. Позовали са се СС 18 и са счели, че има основание да се признае приход от неустойка и законна лихва през 2013г., въз основа на събраните доказателства, в т.ч. прекратения договор за доставка от 04.06.2012г., уведомление от 02.11.2012г. и споразумение от 10.05.2013г. за изплащане на неустойка, решение на Софийски районен съд от 2014г. за присъдени лихви върху главница за неустойка. Определен е неотчетен приход общо в размер на 363 188,12 лв., формиран от платената неустойка в размер на 330 000,00 лв. и законната лихва в размер на 33 188,12лв., съгласно решението на СРС от 27.06.2014г..

6. Според писменото обяснение на управителя на „СТРОЙПРОЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в хода на извършената му насрещна проверка, документирана с Протокол №П-04001216193272-141-001/11.11.2016г., дружеството не е получило кредитно известие към фактура №00000016 от 21.03.2013г. с данъчна основа 12 250лв. с предмет кофражни дъски 13 куб. м., единична цена 250лв. и стойност 3 250лв.; греди 14 куб. м., единична цена 300лв. и стойност 4 200лв.; летви 12 куб. м., единична цена 400лв. и стойност 4 800лв.. Доставчикът не е приложил доказателства, включително и доказателства за възстановяване на закупената стока, получена на 21.08.2013г., съгласно представения приемо-предавателен протокол. Предвид горното, ревизиращият екип не е кредитирал отразеното от „ФИС ИМ“ ЕООД кредитно известие, издадено към процесната фактура и е приел за действителен прихода в размер на 12 250,00 лв. от извършената доставка към „СТРОЙПРОЕКТ“ ЕООД.

7. Финансовият резултат е увеличен с отчетените разходи по фактура №0..1687/27.12.2013г. на стойност 39 025,36 лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с предмет „маркетингово проучване на конкурентния пазар“, тъй като няма доказателства за реалното изпълнение на услугата. Не е представен договор за възлагане на проучването, не е конкретизирано мястото и срока за извършване на услугата, начина на нейното предаване. Няма доказателства за плащане по фактурата, нито приемо-предавателен протокол за удостоверен резултат от услугата, данни за зададени параметри и показатели, по които да се извършват проучванията, брой и наименование на набраните клиенти, количество труд и вложени материали, начин на калкулиране цената на услугата и др.. Не са представени

доказателства и за последваща реализация на спорната услуга. Прието е, че е налице хипотезата на чл.16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

За 2014г. финансовият резултат е увеличен с непризнати разходи в размер на 37 913,59 лв., отчетени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактура №[ЕГН]/29.12.2014 г., издадена от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност 20 431,59 лв. и с предмет „съгласно комисионен договор за набиране на клиенти“; фактура №[ЕГН]/29.12.2014г., издадена от „НАНАТЕКС“ ЕООД със стойност 15 500,00 лв. и с предмет „СМР по акт образец 19“ и фактура №100000082/30.12.2014 г., издадена от „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност 2 000,00 лв. и с предмет „наем на имот“. Посочено е, че освен фактурите, не са представени други доказателства за удостоверяване реалното извършване на фактурираните услуги, в т.ч. договори, протоколи, документи за плащане, както и данни за последваща реализация на спорните услуги. Прието е, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

За 2015г. не са признати разходи в размер на 28 666,54лв., осчетоводени в по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, тъй като не са представени фактури, протоколи, договори или др. документи, удостоверяващи основанието за тяхното осчетоводяване, техния вид и свързаност с дейността на ревизираното дружество. Липсват документална обосновааност на отчетените разходи. Прието е, че е налице хипотезата на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

9. Финансовият резултат е намален с неотчетените разходи за лихви във връзка с получена финансова помощ в размер на 1 196лв. за 2013г. и 820,27лв. за 2014г..

След анализ на всички документи по преписката е формиран обобщаващ извод за неотчетени приходи от лихви във връзка с предоставените средства на ревизираното лице по договори за доверително управление и финансова помощ, заеми и преведени суми, без доказано основание. С РА е извършена корекция на декларираните резултати в ГДД с установените при ревизията неотчетени приходи и разходи, както следва:

За 2013 . е определен данъчен финансов резултат в размер на 449 147,74лв., при деклариран от задълженото лице в размер на 2 968лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат общо със сумата от 447 376,66 лв. на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 и т. 4 от ЗКПО, в т.ч. с

неотчетените приходи от лихви в размер на 364 102,87 лв. по договорите за доверително управление на средства, временна финансова помощ, предоставения заем на О. Р., както и със стойността на реализирания приход от „СТРОЙПРОЕКТ“ ЕООД по фактура №00000016/21.03.2013г. и издаденото към нея без основание кредитно известие на стойност 12 250лв., както и с отчетените разходи по фактура №0...1687/27.12.2013г. на стойност 39 025,36 лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ЕООД и получените суми от физически и юридически лица общо за 31 998,43лв., описани в таблица от РД. На основание чл.16, ал.2, т.3 от ЗКПО е намален счетоводния финансов резултат с неотчетените разходи за лихви във връзка с получена финансова помощ от „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД и „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД общо в размер на 1 196,92 лв. С РА е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 44 617,97лв..

За 2014г. е определен данъчен финансов резултат в размер на 1 019 497,18 лв., при деклариран в размер на 2 060лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 1 020 317,45 лв., в т.ч. на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 и т. 4 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви по договорите за доверително управление на средства и временна финансова помощ и по предоставени заеми на О. Р. и В. М. в размер на 347 326,98лв., с получените суми от физически и юридически лица, посочени в таблица в общ размер на 271 870,86 лв. и с отчетените разходи в общ размер на 37 931,50лв. по издадените фактури от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД, „НАНАТЕКС“ ЕООД, „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД и на основание чл. 24, ал. 4, т. 2, буква „б“ от ЗКПО със сумата от 363 188,12 лв. присъдени неустойки по договора със „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД. На основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО е намален счетоводния финансов резултат с неотчетените разходи за лихви в размер на 820,27 лв. във връзка с получена финансова помощ от „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД. СРА е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 101 743,72 лв.

За 2015г. е определен данъчен финансов резултат в размер на 1 240 010,97лв., при декларирани 1 543лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 1 238 566,67 лв., в т.ч. на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО с неотчетените приходи от лихви по договорите за доверително управление на средства и финансова помощ, предоставени заеми



на О. Р. и В. М. общо за 361 219,57 лв. и с получените суми от физически и юридически лица за 848 680,56 лв., описани в таблица в РД и на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО с отчетените разходи за външни услуги на стойност 28 666,54 лв. С РА е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 123 856,67 лв.

Жалбоподателят е оспорил РА пред ОТВЕТНИКА. Ответникът е приел за неоснователни по принцип тези възражения по следните съображения:

Съгласно чл.16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, а се вземе под внимание финансовият резултат който би се получил 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 данъчното облагане. По силата на чл.16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността.

Посочено е, че в резултат на извършен анализ на сключените от „ФИС ИМ“ ЕООД договори за доверително управление на средства, вписаните в банковите извлечения основания за извършени преводи по банковите сметки на „ФИС ИМ“ ЕООД, представените разходни касови ордери и счетоводното отражение на операциите по договорите и издадените от ревизираното лице фактури, **е констатирано**, че по част от договорите не са начислявани и отчитани приходи от възнаграждения, а по друга част от тях са отчитани възнаграждения с минимални стойности в сравнение с възнагражденията, определени в самите договори или в договори със същия предмет, сключени от НАНАТЕХ“ ЕАД, което е свързано лице с жалбоподателя. Приобщена е експертиза, с която е определена пазарна цена на възнаграждението по смисъла на §1, т. 8 от ДР на ДОПК чрез методите, уредени в §.1, т. 10 от ДР на ДОПК по сключените договори за доверително управление на

средства от „НАНАТЕХ“ ЕАД. С тази експертиза е определена пазарна цена на възнагражденията по договорите за доверително управление на средства в диапазон от 6,655% до 6,675% за 2013 г., 6,630% за 2014г. и 6,646% за 2015г.. В табличен вид в РД е посочен приетият лихвен процент за всеки от процесните договори и сумата на установения неотчетен приход от лихви по него.

Посочено е, че макар и възложена в друго ревизионно производство експертизата е относима, доколкото предмет на нейния анализ са договори със същия предмет като процесните, а „НАНАТЕХ“ ЕАД е свързано лице с „ФИС ИМ“ ЕООД чрез управителя. Доверителите по сключените договори от „НАНАТЕХ“ ЕАД и „ФИС ИМ“ ЕООД са едни и същи юридически лица, договорите са еднотипни, имат един и същ предмет и едно и също уговорено минимално възнаграждение от 0,1% до 0,9%. Освен това експертизата е присъединена към доказателствения материал от ревизията на „ФИС ИМ“ ЕООД по реда на ДОПК чрез съставяне на Протокол №1241148/19.03.2019г. и може да служи като годно доказателство в процеса. Същата е приложила метод, уреден в ДОПК за определяне на пазарна цена на възнаграждението по договорите. Органът по приходите е изследвал всички факти, включително последиците от спорните сделки и при контрахентите на ревизираното лице, като е определил и неотчетените разходи от „ФИС ИМ“ ЕООД по договорите, които следва да се третират като приход при другата страна по сделката.

Направен е извода, че в случая е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, поради което законосъобразно е увеличен декларирания финансов резултат с неотчетените приходи от лихви по процесните договори за доверително управление на средства за 2013г., 2014 г. и 2015 г.

Посочено е, че с жалбата си пред ответника -жалбоподателят изразява несъгласие и с определената пазарна лихва по договорите за взаимна финансова помощ с „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД и „НАНАТЕХ“ ЕАД в диапазон от 6,655% до 7,505%, въз основа на експертиза, възложена в хода на ревизията, като счита че същата не е изготвена по методите, регламентирани в §1, т. 10 от ДР на ДОПК.

Тези доводи не са споделени от ответника, поради следното:

Посочено е, че в договорите за взаимна финансова помощ, сключени на 01.01.2013г. със свързаните лица „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“

ЕООД, „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и „НАНАТЕХ“ ЕАД не е посочен конкретен размер на възнаграждението. Предвидено е да се използва информацията от БНБ, като възнаграждението не следва да бъде по-малко от 2% върху отпуснатата сума. От банковите извлечения се установява движение на парични средства между дружествата. В РД в табличен вид за всяка от ревизираните години е извършена съпоставка на предоставените парични средства от „ФИС ИМ“ ЕООД на горепосочените дружества с възстановените от тях средства на ревизираното лице. По отношение на паричните средства, предоставени от „ФИС ИМ“ ЕООД на свързаните лица е приложен осреднен пазарен лихвен процент 7%, на база на изготвената експертиза в хода на ревизията, за целите на която са използвани договори за взаимна финансова помощ с други дружества и публично достъпна информация от реални сделки. Пазарната стойност на възнаграждението по процесните договори за взаимна финансова помощ е определена въз основа на метода на сравнимите неконтролирани цени, уреден в §1, т. 10 от ДОПК и **Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начина за прилагане на методите за определяне на пазарни цени** на МФ. Методът се прилага, когато е налице сходство в характеристиката на продукта или услугата, предмет на контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка. Посочени са публикуваните данни в сайта на БНБ за лихвената статистика за кредити за нефинансови предприятия за 2013г., когато са сключени процесните договори. При определяне на пазарната лихва на контролираните сделки със свързаните лица е използвана пазарната информация за лихвите по кредити по сключени договори с банки през 2013 г. от „БУЛГАРТАБАК ХОЛДИНГ“ АД с основен лихвен процент /О./ 8,5% за 3-месечен юрибор и надбавка 2,95%, О. 9% и надбавка 5,75%; „СПАРКИ ЕЛТОС“ ЕООД с О. 5,71% за 1-месечен юрибор и надбавка 3,5%; „БИОВЕТ“ ЕООД с годишен лихвен процент 7%, като е взета предвид спецификата на процесните договори с липса на обезпечение и кредитен рейтинг на заемателя и годишния лихвен процент е определен при фиксирана надбавка, действаща към датата на сключването им за целия период на тяхното действие и средноаритметична стойност на 1-месечен и 3-месечен юрибор, определен към месеца на отпускане на средствата. Определени са пазарни лихвени нива за периода в диапазон от 6,655% до 7,505%.

Визирано е, че органите по приходите правилно са приложили осреднен лихвен процент 7% и законосъобразно са определили неотчетените приходи от лихви по договорите за взаимна финансова помощ, с които е увеличен счетоводния финансов резултат на „ФИС ИМ“ ЕООД за ревизирания период.

Подчертано е, че същият лихвен процент е приет и при определяне на неотчетени разходи за лихви от ревизираното дружество за предоставените от „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД парични средства, които не са възстановени в пълен размер от „ФИС ИМ“ ЕООД. При ревизията правилно са установени дължими от „ФИС ИМ“ ЕООД разходи за лихви в размер на 1 196 лв., които не са намерили отражение в разходите на дружеството и които при „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД следва да намерят отражение като приход. По аналогичен начин са определени разходи за лихви в размер на 820,27 лв. на ревизираното лице във връзка с предоставена и финансова помощ от „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД. С неотчетените разходи за лихви по тези договори е намален счетоводния финансов резултат на „ФИС ИМ“ ЕООД.

Маркирано е, че корекциите в посока увеличаване и намаляване на финансовия резултат с неотчетените приходи от лихви по договорите за взаимна финансова помощ, изчислени въз основа на един и същ лихвен процент, са в съответствие с принципа на обективност и служебно начало, заложен в ДОПК.

По оспорените от жалбоподателя суми, постъпили по сметка на РЛ без основание суми -от „СИРИУС ДИЗАЙН“ ЕООД, „ФИННО ПЛАСТ“ ЕООД, „В.А.М. КОНСУЛТ“ ЕООД, „ГАЛА ФИЛМ“ ООД, „АГРИТОП“ ЕООД, „БУЛТАЙМ“ ООД, „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, „СТОУН ЛАЙН 07“ ЕООД, Б. С. Б., Н. Г. Т. и Й. Е. С., е приета констатацията на органите по приходите, че не се доказва на какво основание са получени думите.

Подчертано е, че органите по приходите са констатирани, че по банковите сметки на „ФИС ИМ“ ЕООД са постъпвали парични средства от юридически лица, които не са обвързани с договори за доверително управление на средства. Физическите лица – наредители на суми не се намират в трудовоправни отношения с „ФИС ИМ“ ЕООД. С РА финансовият резултат на дружеството е преобразуван на основание чл.16 от ЗКПО.

Ответният е посочил, че както в хода на ревизията, така и в производството по административно обжалване на акта, жалбоподателят не ангажира договори, фактури, протоколи и др.

документи, които да опровергават направените изводи на органите по приходите. Всяко счетоводно записване следва да се основава на първичен документ, за да е документално обосновано. В тази връзка неоснователно жалбоподателят счита, че няма основание получените средства да се третират като други приходи, защото са отчетени като задължение по сметка 499 „Други кредитори“. Твърдението му не е подкрепено с договор за наличие на заемни правоотношения с наредителите на преводите. Липсва първичен счетовододен документ, въз основа на който са направени записванията по сметка 499. Не са налице доказателства за предназначението на получените средства, въпреки че такива са изисквани от ревизираното лице в хода на ревизията.

В тази част ответникът е приел, че следва да се премотивираща РА в тази част, като финансовият резултат следва да се увеличи на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, тъй като липсва документална обоснованост на извършеното осчетоводяване по сметка 499 и не е доказано, че получените средства са свързани с дейността на дружеството. Приложение намира и нормата на чл. 78 от ЗКПО, тъй като жалбоподателят не е декларирал получените суми от юридически и физически лица, описани в таблиците на стр. 32, стр. 36-38 и стр. 44-46 от РД, съответно за 2013г. в размер на 31 998,43 лв., за 2014г. в размер на 271 870,86лв. и за 2015г. в размер на 848 680,56 лв. Съгласно чл.78, изречение първо от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

По отношение на фактурите издадени от „ПРОМСУТЪР БГ“ ЕООД с предмет „маркетингово проучване на конкурентния пазар“, „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД с предмет „съгласно комисионен договор за набиране на клиенти“, „НАНАТЕКС“ ЕООД с предмет „СМР по акт образец 19“ и „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД с предмет „наем на имот“ с довод за реално изпълнение на услугите, също са приети изводите на органите по приходите, че не прилагат конкретни доказателства за реалното извършване на услугите, така и за използването им за дейността на ревизираното дружество.

Визирано е, че фактура №0..1687/27.12.2013. на стойност 39 025,36 лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД не е придружена с

договор за възлагане на проучването и протокол за приемане на услугата и документ за плащане.

Също към фактура №[ЕГН]/29.12.2014г., издадена от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД с данъчна основа 20 431,59лв. не е приложен комисионния договор за набиране на клиенти и не е отчетен резултат от извършването на услугата. Не е извършено и разплащане по фактурата.

Фактура №[ЕГН]/29.12.2014г., издадена от „НАНАТЕКС“ ЕООД с данъчна основа 15 500лв. не е придружена с акт образец 19, договор за СМР, количествено-стойностна сметка и доказателство за плащане.

Също фактура №[ЕГН]/30.12.2014г., издадена от „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД с данъчна основа 2 000лв. не е придружена с договор за наем, в който да са описани характеристиките на имота и срока на неговото действие. Няма данни и за заплащане на наемната цена.

Предвид изложеното е посочено, че основателно при ревизията е увеличен финансовият резултат със стойността на услугите по горесцитираните фактури на основание чл.16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, тъй като за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени, каквато е процесната хипотеза.

На следващо място, ответникът – е посочил, че жалбоподателят най-общо е възразил срещу увеличаването на счетоводния финансов резултат с присъдените с решение на СРС от 27.06.2014г. неустойки и законни лихви общо в размер на 363 188,12лв. по договора със „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД, осчетоводени по сметка 704 „Приходи за бъдещи периоди“, без да излага конкретни аргументи.

В тази връзка е подчертано, че между страните има споразумение от 10.05.2013г., с което същите са се съгласили да уредят финансовите отношения помежду си във връзка с прекратения договор, сключен на 04.06.2012г., като с платежно нареждане на 14.05.2013г. е платена неустойка от 30 000лв., като останалата част от 340 000лв. е следвало да се заплати на траншове в срок до 26.07.2013г.. Поради забавеното ѝ плащане е подадена искова молба с вх. №13774/2013 г. от „ФИС ИМ“ ЕООД и с Решение от 27.06.2014г. СРС осъжда „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД

да заплати на основание чл.365 от **Закона за задълженията и договорите** сумата от 10 000лв., която е част от общо дължимите 300 000лв., съгласно споразумението от 10.05.2013г., ведно със законната лихва върху главницата, считано от 17.07.2013г. до окончателното заплащане, ведно с направените по делото разноси в размер на 400лв. Сумата от 210 000лв. е платена на части през м.05, м.06. и м. 09.2014г. и 10 000лв. през м.09.2015г., когато е отразено и плащането при платеца.

Ответникът е посочил, че органите по приходите са се съобразили с указанията, дадени в Решение №1779/16.11.2018г. на директора на ОДОП. Основателно органите по приходите са приели, че неустойката в размер на 330 000лв., ведно със законната лихва от 33 188,12 лв. върху главницата по договора от 04.06.2012г., прекратен едностранно от „ФИС ИМ“ ЕООД, следва да се признае като приход на ревизираното дружество през 2014г., независимо от момента на уреждане на взаимоотношенията със споразумението от 10.05.2013г. и получаването на сумите, преобладаващо през 2014г.

Съгласно СС 18 „Приходи“ неустойката в размер на 330 000 лв., голяма част от която е платена през 2014г., ведно със законната лихва, следва да се признае след установяване правото на нейното получаване чрез заведен съдебен иск и постановеното решение на СРС от 27.06.2014г.. В съответствие с изискванията на СС 18 признаването на прихода от неустойка, ведно със законната лихва следва да стане през 2014г., когато със съдебното решение, имащо изпълнителна сила, притезателното право на ищеца е уважено.

Визирано е, че съгласно чл.24, ал. 1 данъчни временни разлики възникват, когато приходи или разходи са признати за данъчни цели в година, различна от годината на счетоводното им отчитане. Според чл. 24, т. 2, буква „б“ от ЗКПО за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато по закон е посочено, че приход (печалба), който не е признат за данъчни цели в годината на счетоводното отчитане и ще бъде признат през следващи години при настъпване на условието за признаване съгласно тази част, с прихода (печалбата) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на настъпване на условието за признаване съгласно тази част - обратно проявление на данъчна временна разлика. В случая условието за признаване на прихода от неустойка е настъпило през 2014г. във връзка с приложението на

СС 18 „Приходи“.

По отношение на непризнатото кредитно известие №000000020/23.12.2013г., издадено на „СТРОЙПРОЕКТ“ ЕООД с данъчна основа 12 250лв. с посочено основание „неосъществена доставка“ ответникът е приел, че жалбата е ОСНОВАТЕЛНА, ПОРАДИ което в тази част, която не е предмет на съдебен контрол и СЪОТВЕТНО РА за КД ЗА 2013г. е ИЗМЕНЕН като от 44 914,77лв. е определен на 44 789,44лв...

По отношение на установения данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица ОТВЕТНИКЪТ е направил следните изводи:

Посочено е, че при ревизията е констатирано, че „ФИС ИМ“ ЕООД е превеждало по банков път парични средства в полза на физически и юридически лица, за които не са представени доказателства за основанията на преводите и/или, че са свързани с дейността на дружеството. След срока на ревизията с писмо вх. №53-00-878/20.06.2019г. допълнително е представено обяснение от управителя И. Г., хронологии на сметки 499 „Други кредитори“, 501 „Каса“ и 503 „Разплащателна сметка“ за периода от 2013г. до 2016г..

На стр.48 от РД е отбелязано, че при съпоставка на годишните обороти по новопредставената сметка 501 с оборотите на същата сметка, вписани в годишните оборотни ведомости, представени при предходната ревизия, са констатирани съществени разминавания. Прието е, че новопредставените хронологии на сметка 501 са съставени за целите на процеса и същите не са кредитирани.

В РД /стр. 50-60/ в табличен вид са описани преведените суми на физическите лица, като са посочени различни основания за направените преводи, т.напр. за преводите към Е. И. Г. - „по договор“ и „временна финансова помощ; за преводите към IUDMILS ANTONOS - „contract“, „contract car“, „rental agreement“; за преводите към С. С. - „slujeben avans“; за превода към Х. М. - „по договор“ и т.н. Описани са и изтеглените суми от Н. А. Г. на каса в банките, където дружеството е открило свои сметки. От ревизираното дружество не са ангажирани доказателства, че направените банкови преводи към физическите лица и изтеглените суми от Н. Г. са свързани с дейността на „ФИС ИМ“ ЕООД, нито е доказана тяхната наличност при извършената инвентаризация на парични средства на дружеството



на 31.01.2017г..

Анализирани са и паричните операции, извършени от управителя на „ФИС ИМ“ ЕООД И. Г.. Констатирано е, че през 2013г. И. А. Г. е изтеглил от банковите сметки на дружеството парични средства общо в размер на 5 130 984,90 лв., като с част от тях в общ размер на 116 669,99лв. е запазил банковите сметки на дружеството, а за друга част в размер общо 4 540787,67лв. са представени доказателства, че е предоставил по касов път в изпълнение на договорите за доверително управление, но за разликата от 473 527,24 лв. не са представени доказателства за изразходване на средствата за дейността на дружеството или за връщането им на дружеството. И. Г. е изтеглил от банкови сметки на дружеството, съответно през 2014г. сумата от 5 704 359лв., през 2015г. - 4 400 951,82 лв. и през 2016г. - 3 016 128,81лв. и за част от тях съответно 4 301 462,00 лв. за 2014г., 1 882 598,39 лв. за 2015 г. и 2 894 099,91 лв. за 2016 г. не са налице доказателства за връщането им в патримониума на дружеството или за изразходването им за дейността на „ФИС ИМ“ЕООД. В хода на предходната ревизия са представени хронологии на сметка 501 „Каса“, в които отсъстват данни за възстановяване на тези суми, поради което ревизиращите основателно са приели, че са придобити от управителя на „ФИС ИМ“ЕООД. Не е установена тяхната наличност и при извършената инвентаризация на парични средства на 31.01.2017г.. Посочено е, че ревизиращият екип е приел, че е налице хипотезата на „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на §1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО. Сумите, получени от физическите лица за ревизираните години, в това число и от управителя на дружеството, са описани в табличен вид на стр. 50-60 от РД, като за съответните тримесечия на 2013г., 2014г., 2015г. и 2016г. е установен данък по чл. 38 от ЗДДФЛ в общ размер на 513 279,84лв.. На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл.1 от *Закона за лихвите върху данъци, такси и други публични и държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/* за невнесените в срок суми са определени лихви в общ размер на 201 879,54лв..

Ответникът е посочил, че в съответствие с указанията, дадени с Решение №1779/16.11.2018г. на директора на ОДОП с процесния РА не е извършено облагане с данък по чл.38 от ЗДДФЛ на изплатените суми в полза на юридически лица. Видно от таблиците на стр. 50-60 от РД, данъчната основа за облагане е формирана

само от получените суми от физическите лица Е. И. Г., Н. А. Г., Iudmils Antonos, С. Х. С., Х. В. М., Н. А. Г. и други, поради което възражението в тази насока е неоснователно.

Визирано е, че съгласно приложимата разпоредба на чл.38, ал. 1 от ЗДДФЛ, с окончателен данък се облагат доходите от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България и местно физическо лице от източник в чужбина. Съгласно чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ окончателният данък за доходите от дивиденди под формата на „скрито разпределение на печалбата“ се определя върху brutния размер на начислените суми.

Посочено е, че определението на понятието „дивидент“ е дадено в §1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ и включва доход от акции; доход от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третиран като доходи от акции; скрито разпределение на печалбата.

Подчертано е, че аналогична норма се съдържа и в ЗКПО. Съгласно §.4 от ДР на ЗКПО „дивидент“ е разпределението в полза на лице, произтичащо от неговия дял в капитала на друго лице, вследствие на което намалява собственият капитал на последното, включително а) доходи от акции; б) доходи от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третиран като доходи от акции; в) скрито разпределение на печалба.

Отразено е, че не е дивидент разпределението, което съгласно счетоводното законодателство е отчетено при разпределящото лице като разход, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалбата.

Констатирано е, че по смисъла на §.5, буква „а“ от ДР на ЗКПО „скрито разпределение на печалба“ са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, букви "а" и "б";

Ответникът е посочил, че не са налице доказателства, че всички изтеглени суми от И. А. Г. от банковите сметки на дружеството са внесени в касата на предприятието. Съобразно тази част, за която има данни, че е внесена и за преводите към несвързаните лице /извън Е. Г. и Н. Г./– ответникът е ИЗМЕНИЛ РА за данъка по чл.38,

ал.3 от ЗДДФЛ за 2013 от 33 096,95лв. на **30 728,36лв.**, 2014 от 217 905.26лв. на **215 718,05лв.**, за 2015 от 113 088лв. на **109 366,42лв.** и за 2016г. от 149 189,63лв. на **146 305,50лв.**

За да достигне до посочените констатации ответникът е приел, че част от паричните средства съответно в размер на 473 527,24 лв. за 4-то тримесечие на 2013г., 4 301 462,00 лв. за 4-то тримесечие на 2014г., 1 882 598,39 лв. за 4-то тримесечие на 2015г. и 2 894 099,91лв. за 3-то тримесечие на 2016г. са останали в разпореждане на лицето и по отношение на тях е осъществен фактическият състав на чл. 38, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДФЛ, тъй като са налице и двете характеристики: изплатените сумите не са свързани с осъществяваната стопанска дейност от „ФИС ИМ“ЕООД и са изплатени на управителя И. Г. и на свързаните с него лица –дъщеря му и брат му.

Посочено е, че обосновано е прието при ревизията, че е налице хипотезата на скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО по отношение на направените банкови преводи от сметки на дружеството в полза на Е. И. Г. /дъщеря на И. А. Г./, както изтеглените от сметки на дружеството суми от Н. А. Грозданов /брат на И. А. Г./ общо в размер на 141 040лв. за 2013г., 12 899лв. за 2014г., 304 730 лв. за 2015г. и 32 010 лв. за 2016г., доколкото сумите не са свързани с осъществяваната дейност от „ФИС ИМ“ ЕООД и са изплатени в полза на лица, които са свързани с управителя и едноличен собственика на капитала на ревизираното дружество по смисъла на §1, т. 3, буква „а“ от ДР на ДОПК. Получаването на суми от свързаните лица на управителя на „ФИС ИМ“ ЕООД по смисъла на §1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО не се оспорват и на това основание е обоснован извод за изтекъл паричен ресурс от предприятието, за който няма данни да е използван за дейността на дружеството или да му е върнат обратно по банков или касов път. Така е направен извода за законосъобразност на ревизионния акт, с който е определен окончателен данък по чл.38, ал. 3 от ЗДДФЛ върху доходите от дивиденди под формата на скрито разпределение на печалба, изчислен върху brutния размер на получената сума от управителя на дружеството и свързаните с него лица. Визирано е, че brutният размер на разпределената сума е данъчна основа за облагане с окончателен данък по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ. Към нея се отнася данъчната ставка от 5% по чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ. Задължен за внасяне на данъка е платецът на дохода по аргумент от чл. 65, ал.

3 от ЗДДФЛ, който следва да бъде определен в следните размери:

- данък по чл. 38 от ЗДДФЛ в общ размер на 30 728,36 лв. за 2013 г., в т.ч. данък в размер на 2 523,00 лв. върху данъчна основа 50 460,00 лв. за 1-во тримесечие на 2013г.; данък в размер на 1 495,00 лв. върху данъчна основа 29 900 лв. за 2-ро тримесечие на 2013 г.; данък в размер на 400 лв. върху данъчна основа 8 000,00 лв. за 3-то тримесечие на 2013 г. и данък в размер на 26 310,36 лв. върху данъчна основа 526 207,24 лв. за 4-то тримесечие на 2013 г.;

- данък по чл. 38 от ЗДДФЛ в общ размер на 215 718,05 лв. за 2014 г., в т.ч. данък в размер на 86,00 лв. върху данъчна основа 1 720,00 лв. за 1-во тримесечие на 2014 г., данък в размер на 149,50 лв. върху данъчна основа 2 990,00 лв. за 2-ро тримесечие на 2014 г., данък в размер на 227,00 лв. върху данъчна основа 4 540,00 лв. за 3-то тримесечие на 2014 г. и данък в размер на 215 255,55 лв. върху данъчна основа 4 305 111,00 лв. за 4-то тримесечие на 2014 г.;

- данък по чл. 38 от ЗДДФЛ в общ размер на 109 366,42 лв. за 2015 г., в т.ч. данък в размер на 4 954,00 лв. върху данъчна основа 99 080 лв. за 1-во тримесечие 2015 г., данък в размер на 4 544,00 лв. върху данъчна основа 90 880,00 лв. за 2-ро тримесечие на 2015 г., данък в размер на 2 087,50 лв. върху данъчна основа 41 750,00 лв. за 3-то тримесечие и данък в размер на 97 780,92 лв. върху данъчна основа 1 955 618,39 лв. за 4-то тримесечие на 2015 г.;

- данък по чл. 38 от ЗДДФЛ в общ размер на 146 305,50 лв. за 2016 г., в т.ч. данък в размер на 40,00 лв. върху данъчна основа 800,00 лв. за 1-во тримесечие на 2016 г., данък в размер на 550,00 лв. върху данъчна основа 11 000,00 лв. за 2-ро тримесечие на 2016 г. и данък в размер на 145 715,50 лв. върху данъчна основа 2 914 309,91 лв. за 3-то тримесечие на 2016 г.

В обобщение е прието от ответника, че общият размер на данъка по чл.38, ал. 3 от ЗДДФЛ е в размер на 502 118,33лв., ведно със съответните лихви за целия ревизиран период от 01.01.2013г. до 31.08.2016г..

Посочено е обаче, че изрично в Решение №1779/16.11.2018г. на Директора на Дирекция ОДОП С. е посочено, че за да е налице хипотезата на скрито разпределение на печалбата следва да са налице и другата характеристика - **сумите следва да са начислени, изплатени или разпределени в полза на акционери, съдружници или свързани с тях лица, като не се счита за скрито разпределение на печалбата разход, несвързан с**

**дейността в полза на лице, което не е акционер, съдружник или свързано с тях лице.** В този случай единствената санкция е непризнаване на разхода по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

Отразено е, че това указание не е съобразено от органите по приходите, като са обложени с окончателен данък по чл. 38 от ЗДДФЛ и **преведените суми в полза на други физически лица**, които нямат качеството на акционери и съдружници в дружеството и няма данни за свързаност с тях. С оглед това, че има забрана в чл. 155, ал. 8 от ДОПК – да се влошава по жалба на РЛ положението му- то ответникът е приел, че РА в частта по ЗКПО не може да се изменя във вреда на жалбоподателя, като се извърши увеличаване на финансовия резултат за целите на корпоративния данък с получените суми от физически лица, за които няма данни, че са свързани с И. А. Г., на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Посочено е, че по преценка би могло да се извършат ревизии на физическите лица – получателите на суми от дружеството, като се прецизира редът за данъчното облагане на доходите им.

С оглед констатациите на ответника – е постановено решението му за изменение на РА за КД за 2013г. /предвид уважената част за КИ/ и за корекция на данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ за всяка една от годините по посочения начин.

В СЪДЕБНОТО производство е изслушано закл. /първоначално/ на вещото лице Г.Б. на л.189. Видно от същото е поставен въпрос в.л. да посочи по години какви суми РЛ **/на РЛ/** е получило от ФЛ и ЮЛ и на какво основание, доколкото за същите е счетено, че преводите са без основание и е увеличен ФР. Вещото лице е отразило в таблична форма – тези преводи като при ФЛ основание е било или захранване по сметка, или по договор /непосочен/, а за ЮЛ също или свързани с фактури, издадени от други ЮЛ, или отново по договор /непосочен/, както и как са осчетоводение, които изводи ще се обсъдат при съответните ЮЛ и ФЛ. По задача 2 в.л. в тази СЕ /л.202/ е изследвало преобразуването на ФР във връзка с преведените **от РЛ** на други лица. В.л. е посочило, че са отразени по сметки 422,503 и 501 и 503. Конкретизирало е, че от „Гарантстрой“ ЕООД по години при плащане по банков път и по протоколи има разлика – за 2013г. 930лв., за 2014г. минус 809,54лв. и за 2015г. е 31 116,36лв.. За „Вега Хединг“ ЕООД за 2013г. е 1430лв., за 2014 минус 1430лв.. За „М. арт“ – за 2015г. няма. За „Фино пласт“ ЕООД за 2013 е 100лв., за 2014г.- е минус 809,54лв., за 2015г. няма разлика. За „Пи Мекс 2015“ ЕООД няма

плащания по банков път.

В.л. на въпрос №7,8 9 в табличен вид сочи лицата, с които РЛ има договори за доверително управление за какви суми и какви лихви-0.1%,0.2% в повечето случаи, но има и 0,0%.

В т.10 в.л. е посочило с кои лица има договори за временна финансова помощ и дали по тези договори има отчетени приходи от лихви като има 3 договора. Така, видно по договора с „Нанатех“ ЕАД и за 2013г. и 2014г. няма отчетени приходи от лихви, въпреки че съгласно чл.6 от договорите е уговорена такава от 2%. За 2015г. са отчетени приходи от лихви в размер на 12 024,94лв. по фактура №[ЕГН] от 31.12.2015г.. По договора с „Бонато Инвест консулт“ ЕООД е същото за уговорена лихва от 2%, но за 2013г. и 2014г. няма отчетени приходи, за 2015г. са отчетени по фактура №[ЕГН] от 31.12.2015г. в размер на 3 771лв.. За „Лимекс Трейд 2“ ЕООД за 2013г. и 2014г. няма отчетени приходи, а за 2015г. по фактура №00000061 от 31.12.2015г. в размер на 2 240лв..

За фактурите, издадени от „Промоутър БГ“ ЕООД, „Пик Инвестинг“ ЕООД и „П. Романа С.“ /въпрос 12,13 и 14/ -дали са осчетоводени от РЛ и с кои счетоводни операции, какви съпътстващи документи има, както и вида и количеството на стоките и услугите съответства ли на тези документи- в.л. отговаря: За „Промоутър БГ“ ЕООД има от 10.10.2013г. договор за маркетингова услуга с предмет „проучване на пазара“ и цена от 118,98лв. за всяка от 328-те позиции, която работа е приета с ППП от 06.12.2013г., има фактура на стойност 39 025,36лв., осчетоводена с операции 602 /разходи за външни услуги и сметка 503/разплащателна сметка/. Има и последваща реализация към „Макмед“, ООД, за което е издадена фактура от 10.12.2013г. на стойност 49 200лв..

За „Пик Инвестинг“ ЕООД е посочено, че има комисионен договор от 15.07.2014г. с предмет „търсене на клиенти за сключване на договори да доверително управление на средства на комитента“, като работата е приета с констативен протокол от 15.07.2014г., за което е издадена фактура от 29.12.2014г за 20 431,59лв, която също е осчетоводена в сметки 602 и 503.

За „Пакс Романа СКК“ ЕООД е посочено, че има фактура №100000382 от 30.12.2014г. с предмет „наем на имот“ на стойност 2000лв., също осчетоводена.

По т.6 предмета на изследване е бил въпроса за теглените суми от управителя И. Г.-кога и колко е теглено и

най-вече върнати ли са. В.л. сочи, че са постъпили в касата на дружеството и са осчетоводени по сметка 501 и 503.

Тази СЕ е оспорена от ответника в частта относно изводите, че от управителя И. Г. /виж протокол на л.217/ сумите са върнати в касата на дружеството. В.л. отговоря, че от хронологията на сметка 501 се установява връщане, но кога и как –не може да посочи, както и въз основа на какви документи е станало записването –видно от изявлението му в съдебно заседание.

ПРЕДСТАВЕНИ в тази връзка са документи –ПКО – от жалбоподателя с молба в съдебно заседание от 15.06.2021г. /л.224 и л.225/, както и е ПРЕДСТАВЕН РА №Р-22221216006728-091-001 от 29.09.2020г. за ревизия на И. Г., видно от който за ревизирания период 01.01.2013г. до 31.12.2015г. по чл.17 от ЗДДФЛ – не са установени задължения за 2014 и 2015г., като за 2013г. е установен данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ главница 172лв. и лихва от 111,63лв..Представен е и РД във връзка с този РА, видно от който на стр.3 /л.245 по делото/ е отразено, че във връзка с процесния РА и контатациите, че през 2014г. и 2015г. Г. е теглил съответно от РЛ сумите 5 704 359лв. и 4 400 951,82лв., които не са върнати – органите по приходите в РД на Г. са приели, че няма доказателства да са лично придобити, противно на другото схващане, поради което не се приемат за доход за лицето.

С оглед изложеното – е изслушана втора ССчвЕ –допълнително заключение на л.278 от 22.03.22г.. Същото е прецизирало първоначалното си заключение да посочи въз основа на какви първични счетоводни документи са преведжани сумите на РЛ и как ги е осчетоводило то. За „Гарантстрой“ЕООД и „Вега Холдинг“ЕООД да посочи за 2014г. разликите и отразяването им. Относно И. Г. – да посочи на какво основание са върнати сумите в каса. Също така касателно договорите за доверително управление – в.л. да прецизира отговора си, че съгласно някои от договорите - не са издавани фактури от РЛ.

В тази връзка е изслушано и третото заключение от 09.01.2023г. на л.406. В.л. е съобразило направеното с молба в съдебно заседание на 14.06.22г. /л.387/ ОТТЕГЛЯНЕ на жалбата срещу РА във връзка с договорите за временна финансова помощ с „Лимекс Тренд 2“ЕООД, „Бонато инвест Консулт“ЕООД и „Нанатекс“ЕООД, по които е определен КД за 2013г. 353,11лв., 2014г. -62,45, 2953,28лв. и 55,84лв., както и за 2015г. -3 159,28лв. и 4 608,24лв..

Задачата на в.л. по това трето заключение е била да посочи всеки компонент на определения данък, вкл. да съобрази за И. Г. –установеното въз основа на ПКО и представените за лицето РД и РА, както и да съобрази оттеглената част.

Видно от СЕ /л.408/:

за 2013г.

-360 446,91лв. са неотчетени приходи от лихви по договори за доверително управление,

124,90лв. приходи от лихви от предоставен заем на Огн.Р.,

39 025,43лв. по фактура №1687 на „Промоутър“ ЕООД

31 998,43лв. –получени от ЮЛ и ФЛ

1 167,27лв.-приходи от лихви от договор за ФП от „Б. Инвест Консулт“Е.

2 968,92лв. –деклариран ФР Печалба за 2013г.

**-1 196,92лв.**-сумата по договорите ФП по оттеглена част на жалбата.

За 2014г.-

342 761,31лв. неотчетени лихви по договори за доверително управление.

965,02 –приходи от лихви по предоставен заем на О. Р.

25,52лв. приходи от лихви по заем на В. М..

37 913,59лв.-по фактури от „Пик Инвестинг“ЕООД, „Нананатекс“ ЕООД и „Пакс Романа СКК“ ЕООД

271 870,86лв. суи от ФЛ и ЮЛ, получени и отчетени като друг приход.

363 188,12лв.- неустойки от Самостоятелна Медико-диагностична лаборатория „КардиолайФ“ООД

**820,27лв.** –намаление на ФР от неотчетени разходи за лихви във връзка с лихви по договорите за ФП с „Лимекс Трейд“ЕООД- за които е о оттеглена жалбата

**2 953,28лв.** приходи от лихви по договор за ФП с „Бонато Инвест Консулт“ЕООД, за които е оттеглена жалбата

**558, 39лв.**- приходи от лихви по догоро за ФП с „Нанатех“ЕООД, за които е оттеглена жалбата

2 060л. деклариран ФР за 2014г.

За 2015г.

351 929,06лв. неотчетени приходи от лихви по договори за доверително управление.

1 455,50лв. приходи от лихви по заем на Огн.Р.

67,48лв.- приходи от лихви по заем на В. Р.



848 680,56лв. укрити приходи

28 666,54 отчетени разходи по външни усруги

**3 159,28лв.** неотчетени приходи от възнаграждение по договор за ФП с „Лимекс трейд 2 „ЕООД, за които е оттеглена жалбата

**4 068,24лв.** приходи от възнаграждение по договор за ФП с

„Бонато Инвест Консулт“ЕООД, за които е оттеглена жалбата.

В.л. дава и ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЗА ДАНЪКА върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни ФЛ по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ -съобразно решение № 241 от 13.02.2020г. /процесното решение по отношение на процесния РА/, макар да е ясно установено от самото решение, че за 2013г- е 30 728,86лв., за 2014г.- е 215 718,05лв., за 2015г.109 366,42лв. и за 2016г. е 146 305,50лв., като в.л. сочи, че данъчната основа за облагането по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ е формирана от паричните средства, теглени от управителя Г..

Следва да се има предвид, че с молба от жалбоподателя са представени доказателства –ПКО и извлечение от банковите сметки на РЛ, договори за доверително управление и фактури, приети в с.з. от 15.06.21г..

Следва да се има предвид, че с определение №1138 от 07.02.2023г. на л.426 е отменен хода по същество на делото с конкретни задачи.

Видно от заключението на вещото лице Г.Б. на л.548-561:

Ако се преизчисли корпоративен данък за 2013 г. е в размер на 41 131,93 лв. с премахване увеличението на ФР със стойността на фактура № [ЕГН]/27.12.2013 г. издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД.

Съответно преизчислен корпоративен данък за 2014 г. е в размер на 98 444,59 лв. с премахване увеличението на ФР със стойността на фактурите издадени от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД, „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД и „НАНАНАТЕКС“ ЕООД.

Изтеглените суми от банката се равни на внесените с ПКО в касата на дружеството от И. Г. и следва извода, че данък по чл. 38, ал.3 от ЗДДФЛ за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016г. не се дължи.

Няма данни за размера на установената касова наличност при инвентаризацията на 31.07.2017г. .

За периода от 31.10.2016 г. до 31.01.2017г. в делото няма документи относно движението по касата.

Началната дата на внасяне на ПКО е 11.01.2013г.

Ако се премахнат от формираната данъчната основа за данъка по

чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, сумите на Е. И. Г. (дъщеря на И. Г.) и Н. А. Г. (брат на И. Г.) данъка ще придобие следния вид: 2013 г. - 23 676,36 лв.; за 2014 г. - 215 073,10 лв. ; за 2015 г. - 94 167,42 лв.. за 2016 г. - 144 704,99 лв. .

Получените суми от трети лица са декларирани с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г., 2014 г. и 2015 г.

Посочено е, че СЕ на въпроси 3.3, 3.4 и 3.5 поради практическа невъзможност за тяхното изпълнение.

От страните след отмяната са представени допълнителни писмени доказателства вкл. от ответника е представен РА №Р-22221216006728-091 от 29.09.2020г. за ревизията на управителя И. Г. за периода 2013-2015 по чл.17 от ЗДДФЛ, в които мотиви на РД /л.245/ е отразено, че през 2015г.Г. е изтеглил суми от сметките на РЛ без доказателства за връщането им, поради което са станали негово притежание.

### **С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ ОТ ПРАВНА СТРАНА ПРАВИ СЛЕДНИТЕ ИЗВОДИ:**

На първо място се установява, че РА е издаден от компетентни органи- от възложилия ревизията орган по приходите и от извършили я, съобразно изискванията на чл.119, ал.2 от ДОПК.

Видно е, че издателите на РА имат валиден квалифициран електронен подпис /КЕП/, доколкото самият РА е издаден като електронен документ- на л.89 и сл. е направена извадка от проверката на ел.подпис от „Информационно обслужване“АД за подписалите РА, които КЕП не са оспорени от жалбоподателя.

В производството не са допуснати съществени процесуални нарушения вкл. релевираните такива. Въпрос по същество е оценката на установените факти и обстоятелства. Касателно приобщената от друго ревизионно производство експертиза правилни са констатациите в решението на ответника, че същата е относима, доколкото предмет на нейния анализ са договори със същия предмет като процесните, като „НАНАТЕХ“ ЕАД е свързано лице с „ФИС ИМ“ ЕООД чрез управителя. Също така доверителите по сключените договори от „НАНАТЕХ“ ЕАД и „ФИС ИМ“ ЕООД са едни и същи юридически лица, договорите са еднотипни, имат един и същ предмет и едно и също уговорено минимално възнаграждение от 0,1% до 0,9%. Правилно е подчертано, че експертизата е присъединена към доказателствения материал от ревизията на „ФИС ИМ“ ЕООД по реда на ДОПК чрез съставяне на Протокол №1241148/19.03.2019г. и може да служи като годно

доказателство в процеса, което СЪДЪТ КОНСТАТИРА, че не е оборено с изводите на друга експертиза, въпреки, че са изслушани 3 заключения по делото, те нямат като задача преизчисляване на посочения процент по тези договори. Така, че дали и какви аналози при експертизата са използвани в ущърб на РЛ- са доводи, изложени в жалбата, които не са доказани. Така обосновано е приложен осреднен пазарен лихвен процент 7% на база на тези доказателства по договорите за доверително управление. Следва да се има предвид, че подробни съображения в тази връзка са изложени в решението на ответника, който напълно се споделят. /Обосновано ответникът в решението си е акцентирал, че при определяне на пазарната лихва на контролираните сделки със свързаните лица е използвана пазарната информация за лихвите по кредити по сключени договори с банки през 2013г. от „БУЛГАРТАБАК ХОЛДИНГ“ АД с основен лихвен процент /О./ 8,5% за 3-месечен юрибор и надбавка 2,95%, О. 9% и надбавка 5,75%; „СПАРКИ ЕЛТОС“ ЕООД с О. 5,71% за 1-месечен юрибор и надбавка 3,5%; „БИОВЕТ“ ЕООД с годишен лихвен процент 7%, като е взета предвид спецификата на процесните договори с липса на обезпечение и кредитен рейтинг на заемателя и годишния лихвен процент е определен при фиксирана надбавка, действаща към датата на сключването им за целия период на тяхното действие и средноаритметична стойност на 1-месечен и 3-месечен юрибор, определен към месеца на отпускане на средствата. Определени са пазарни лихвени нива за периода в диапазон от 6,655% до 7,505%./

Също така по отношение на свързаните лица „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД – по договорите за финансова помощ /ФП/ – в неоттеглената част на жалбата относно определения КД за 2013г. за посочената сума от 1 167,27лв., приходи от договор за ФП с „Бонато Инвест Консулт“ ЕООД – л.408 СЕ /заб. по договорите за ФП с „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД и „НАНАТЕХ“ ЕАД – жалбата срещу РА е оттеглена/, правилно е счетено, че след като няма определен лихвен процент – ще се използва информация от БНБ, като възнаграждението не следва да бъде по-малко от 2% върху отпуснатата сума.

Следователно - органите по приходите правилно са приложили осреднен лихвен процент 7% и законосъобразно са определили неотчетените приходи от лихви по договорите за доверително управление, както и по договора за финансово управление с „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, с които е увеличен счетоводния финансов резултат на „ФИС ИМ“ ЕООД за ревизирания период. В тази част по използваната методика и подход – не е допуснато процесуално нарушение.

#### **По съществуто СЪДЪТ установява следното:**

Изводите на органите по приходите, изложени в РД, РА и в потвърждаващото решение – са правилни по ЗКПО /с 1 изключение относно определения ФР за 2013г. като е увеличен последния с непризнатия разход по фактура от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД, за което съдът намира, че жалбата е основателна въз основа на новопредставените доказателства и изводите на в.л. за реалност и последваща

реализация и което ще се обсъди по-долу/, както и частично във връзка с преизчисляване на данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, следващи от ССТВЕ и на база анализирани и новопредставени доказателства във връзка с връщане на сумите, теглени от управителя И. Г.. Представени РА и РД за ревизия за 201-2015 на управителя по чл.17 ЗДФЛ и констатацията в мотивите, че сумите не са върнати не обвързва съда. Това е извода на база, събраните в това друго ревизионно производство доказателства.

Следва да се има предвид, че в допълнителното заключение от 09.01.23г. по години са посочените елементите на ФР е както, следва:

за 2013г.

-360 446,91лв. са неотчетени приходи от лихви по договори за доверително управление,

124,90лв. приходи от лихви от предоставен заем на Огн.Р.,

39 025,43лв. по фактура №1687 на „Промоутър“ ЕООД

31 998,43лв. –получени от ЮЛ и ФЛ

1 167,27лв.-приходи от лихви от договор за ФП от „Б. Инвест Консулт“Е.

2 968,92лв. –деклариран ФР Печалба за 2013г.

**-1 196,92лв.**-сумата по договорите ФП по оттеглена част на жалбата.

За 2014г.-

342 761,31лв. неотчетени лихви по договори за доверително управление.

965,02лв. –приходи от лихви по предоставен заем на О. Р.

25,52лв. приходи от лихви по заем на В. М..

37 913,59лв.-по фактури от „Пик Инвестинг“ЕООД, „Нананатекс“ ЕООД и „Пакс Романа СКК“ ЕООД

271 870,86лв. суи от ФЛ и ЮЛ, получени и отчетени като друг приход.

363 188,12лв.- неустойки от „Самостоятелна Медико-диагностична лаборатория „КардиолайФ“ООД

**820,27лв.** –намаление на ФР от неотчетени разходи за лихви във връзка с лихви по договорите за ФП с „Лимекс Трейд“ЕООД- за които е о оттеглена жалбата

**2 953,28лв.** приходи от лихви по договор за ФП с „Бонато Инвест Консулт“ЕООД, за които е оттеглена жалбата

**558,39лв.**- приходи от лихви по догоро за ФП с „Нанатех“ЕООД, за които е оттеглена жалбата

2 060л. деклариран ФР за 2014г.

За 2015г.

351 929,06лв. неотчетени приходи от лихви по договори за доверително управление.

1 455,50лв. приходи от лихви по заем на Огн.Р.

67,48лв.- приходи от лихви по заем на В. Р.

848 680,56лв. укрити приходи

28 666,54 отчетени разходи по външни усруги

**3 159,28лв.** неотчетени приходи от възнагражение по договор за ФП с „Лимекс трейд 2 „ЕООД, за които е оттеглена жалбата

**4 068,24лв.** приходи от възнагражение по договор за ФП с

„Бонато Инвест Консулт“ЕООД, за които е оттеглена жалбата.

СЪДЪТ констатира, че по тези елементи – само касателно непризнаните разходи по фактурите на „Промоутър“ ЕООД /2013г./, „Пик Инвестинг“ЕООД- с предмет комисионен договор за набиране на клиенти, „Нанатекс“ЕООД с предмет СМР и „Пакс Романа СКК“ ЕООД с предмет наем /всичките 2014г/ –има донякъде различни констатации, основани на нови доказателства във връзка с отказа на органите по приходите да признаят посочените разходи по услугите, които да счели, че не са реално осъществени /чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО/.

В останалата част –/освен новите доказателства във връзка с върнатите суми по ПКО от И. Г. и данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ/ не се установява различно от констатираното от органите по приходите, защото няма и нови обстоятелства, поради което изводите им напълно се възприемат от състава и ще се маркират по-долу по групи без да се възпоризвеждат напълно.

Преди това следва да се подчертае по СЕ на вещото лице Б., че първата е имала за предмет основанията и счетоводното отразяване на сумите преведени **към РЛ** от други ЮЛ и ФЛ, като нови данни не са установени. Вещото лице е направило констатации по искане на оспорващия за лицата, с които РЛ има договор за доверително управление и договори за финансова помощ, уговорената лихва и платената такава- също няма различни факти. Първото и второто заключение са имали за задачи и да установят сумите превеждани **от РЛ** /стр.49-50 на РД/ впоследствие да установи има ли разлика на сумите, които са преведени и тези по протоколите за извършена работа за посочените от тях, както следва: така е установено, че за „Гарантстрой“ ЕООД за 2013г. разликата е 930лв., за 2014г. минус

809,54лв. и за 2015г. е разликата е 31 116,36лв. Към „Вега Хединг“ЕООД за 2013г. има разлика от 1430лв., за 2014 минус 1430лв. Към „Фино пласт“ ЕООД за 2013 разликата е 100лв., за 2014г.- е минус 809,54лв., за 2015г. няма разлика. Към „Миско арт“ЕООД –за 2015г. няма разлика, както и за „Пи Мекс 2015“ЕООД е установено, че няма плащания по банков път. Тези констатации на в.л. също не противоречат на отразеното в РД /стр.49-50/ и касаещи констатации по ЗДДФЛ. За посочените ЮЛ, е отразено в РД, че РЛ е превеждало към тях суми без основание, доколкото именно има разлика между протоколите за отчитане на извършената работа и преводите, поради което би следвало да са третираны като скрито разпределение на печалба, въпреки, че не са отразени в табличния вид на ДО с оглед това, че лицата не са акционери или свързани с РЛ и указанията за това в решение №1779/16.11.2018г..

Така по отношение на КД, СЪДЪТ ПРАВИ СЛЕДНИТЕ ИЗВОДИ:

На първо място ФР правилно е УВЕЛИЧЕН с приетите като приходи по банковата сметка на жалбоподателя суми без основание т.е. преводи към РЛ– от ЮЛ и от ФЛ като „СИРИУС ДИЗАЙН“ ЕООД, „ФИННО ПЛАСТ“ ЕООД, „В.А.М. КОНСУЛТ“ ЕООД, „ГАЛА ФИЛМ“ ООД, „АГРИТОП“ ЕООД, „БУЛТАЙМ“ ООД, „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, „СТОУН ЛАЙН 07“ ЕООД, Б. С. Б., Н. Г. Т. и Й. Е. С.. Не е спорно, че от ЮЛ постъпилите суми не са обвързани с договори за доверително управление на средства, както и тези от ФЛ също няма основание, доколкото те като наредители на суми не се намират в трудовоправни отношения с „ФИС ИМ“ ЕООД. Правилно е установено, че липсват каквито и да е документи, от които да се направи извода за основанието за превода, както и такива не са представени в съдебното производство. Отчитането на получените сума по сметка 499 „Други кредитори“ правилно е установено за необосновано, доколкото липсват каквито и да се първични счетоводни документи за това записване –няма данни да заети суми на тези ФЛ и ЮЛ от РЛ.

С оглед изложеното –финансовият резултат на дружеството е преобразуван в РА на основание чл.16 от ЗКПО, като ответника с решението си е приел, че ФР следва да се увеличи на основание чл.26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, тъй като липсва документална обосновааност на извършеното осчетоводяване по сметка 499 и не е доказано, че получените средства са свързани с дейността на

дружеството, както и приложение намира и нормата на чл.78 от ЗКПО /при определяне на ФР същият се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице/, ТЪЙ КАТО жалбоподателят не е декларирал получените суми от юридически и физически лица, описани в таблиците на стр. 32, стр. 36-38 и стр. 44-46 от РД, съответно за 2013г. в размер на 31 998,43 лв., за 2014г. в размер на 271 870,86 лв. и за 2015 г. в размер на 848 680,56лв..

Съдът намира изводите на ответника за премотивиране на РА за по-прецизни, поради което и ги споделя. В съдебното производство не са представени също никакви доказателства на какво основание са правени преводите и по-специално във връзка със счетоводното записване на РЛ, че е свързано със заети средства.

Следва да се има предвид, че този въпрос е бил предмет на първата ССчт.Е от 23.02.2021г. на л.189 от в.л. Г.Б.. Видно от констативната част /л.196/ в табличен вид по години е посочено как и кога ФЛ и ЮЛ са внасяли определените суми по сметка на РЛ. Напр. за Б. С. Б. внесъл на 26.08.2014г. сумата от 7115,86лв., както и през 2015г. на 05.01.2015г. още 24 300лв. и основанието е „захранване на сметка“. Н. Г. Т. на 06.02.2015г.- е внесъл 2600лв. също посочено „заханване по сметка“ и Й. Е. С. -внесъл на 16.03.2015г. сумата от 56 950лв. отново като основание „захранване по сметка“. Де факто са правилни изводите на органите по приходите и ответника, че няма основание –правно такова, от което да е видна причината за направения превод. Съдът подчертава, че можеш да захраниш собствена, а не чужда сметка и за превод между отделните субекти -трябва да има съответното правно основание и документална обоснованост. Същото е при ЮЛ- „СИРИУС ДИЗАЙН“ ЕООД- в.л. е установило, че е записано про-форма фактура от „Асо сириус“ЕООД, но не е ясна връзката с РЛ /напр.прехвърлено вземане/. За „АГРИТОП“ ЕООД –посочено като основание „по договор“ е направен превод на 48 980лв., но не ясно какъв е той. Има втори и трети превод с основание фактура от „Адриа Корпорейшън“ЕООД и фактура от „Кинго“ ЕООД –но няма данни да има прехвърлено вземане от тези лица на РЛ.

В.л. по задачата за преводи към РЛ за „Финно Пласт“ЕООД, „В.М.А Консулт“ЕООД, „Гала Филм“ ЕООД, С. ДИЗАЙН“ ЕООД/ и„Стоун лйн 07“ЕООД не дава отговор, защото с първите 2 ЮЛ има

договори за доверително управление –но са установени суми, които не са обвързани с тях, както и за останалите преводи без основание - но не към РЛ, а от РЛ към тях.

За преводите на ЮЛ в.л. установява и констатираното от органите по приходите, че има осчетоводяване на внесените суми по сметка 499 /“Други кредитори“/, а за ФЛ- сметка 501 „Каса в лева“ и както вещото лице е посочило в тази сметка се отчитат направените в брой парични средства въз основа обаче на първични сметководни документи.

Видно от РД /л.38-л.57 от делото/ тези преведени суми са общо в 271 870,86лв. за 2014г., третиращи се като укрити доходи, поради което се облагат на основание чл.16 от ЗКПО с КД. Следователно правилно с посочените суми е направено увеличение на ФР.

На второ място ФР е УВЕЛИЧЕН и изчислената лихва /коригирана по договорите за доверително управление и нова -по договорите за финансова помощ/. В тази връзка и СЪДЪТ намира, че правилно по договорите за доверително управление на средства –е преизчислена лихвата, доколкото е установено, че за част от тях не са начислявани и отчитани приходи от възнаграждения, а по друга част от тях са отчитани възнаграждения с минимални стойности в сравнение с възнагражденията, определени в самите договори или в договори със същия предмет, сключени от „НАНАТЕХ“ ЕАД, което е свързано лице с жалбоподателя. В тази връзка не е спорно, че по договорите за доверително управление са договорени лихви от 0,1 и 0,4% като от приобщената експертиза –е установено че същите са в от 6,630% до 6,675%, което представлява пазарната цена на възнагражденията по договорите за доверително управление на средства на РЛ в хипотезата на чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО /в табличен вид на стр. 11-14 от РД са описани всички процесни договори за доверително управление на средства за 2013г., 2014г. и 2015г., сключени с юридическите лица - доверители, документираното възнаграждение от ревизираното лице по издадените фактури, приетият лихвен процент от експертизата и неотчетените приходи/, които за 2013г. са в общ размер на 360 446,91лв., за 2014г. – 342 761,31лв.. и за 2015г. – 351 929,06лв. и правилно същите са обложени с КД.

Визираната правна рамка на чл.16, ал.1 от ЗКПО –разписва, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, **данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, а се вземе под внимание финансовият резултат който**



**би се получил 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 данъчното облагане. Също така по силата на чл.16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността.

С оглед изложеното - правилна е констатацията, че в случая е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, поради което законосъобразно е увеличен декларирания финансов резултат с неотчетените приходи от лихви по процесните договори за доверително управление на средства за 2013г., 2014г. и 2015г..

Правилни са и изводите на органите по приходите относно договорите за финансова помощ, със свързаното лице „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД – по договорите за финансова помощ /ФП/ – в неоттеглената част на жалбата относно определения КД за 2013г. за посочената сума от 1 167,27лв. - приходи от договор за ФП с „Бонато Инвест Консулт“ ЕООД – л.408 СЕ. В тази част има изложени доводи, касателно използваната методика, както и следва да се подчертае, че определения лихвен процент от органите по приходите – по никакъв начин не е опроверган с изслушването на СЕ по въпроса дали следва да бъде друг. Следва да се има предвид, че в т.10 на основното заключение – е бил въпроса РЛ с кои лица има договор за временна финансова помощ и дали по тези договори има отчетени приходи от лихви. Установено е, че по договора с „Нанатех“ ЕАД и за 2013 и 2014г. няма отчетени приходи от лихви, въпреки че съгласно чл.6 от договорите е уговорена такава от 2%, както и за 2015г. са отчетени приходи от лихви в размер на 12 024,94лв. по фактура №[ЕГН] от 31.12.2015г., но това не е предмет на делото, доколкото в тази част жалбата срещу РА е оттеглена, което означава, че РА е влязъл в сила като неоспорен и законосъобразен. Същото е установено в експертизата за „Лимекс Трейд 2“ ЕООД, че за 2013г. и 2014г. няма отчетени приходи, а за 2015г. по фактура №00000061 от 31.12.2015г. в размер на 2 240лв.- не следва да се обсъжда,

защото и в тази част жалбата е оттеглена.

Относими са изводите за „Бонато Инвест консулт“ ЕООД, където е посочено, че има уговорена лихва от 2%, но за 2013 и 2014г. няма отчетени приходи, за 2015г. са отчетени по фактура №[ЕГН] от 31.12.2015г. в размер на 3 771лв.. Съответно в неоттеглената част за КД за 2013г. правилно е определена лихва и е увеличен ФР.

На трето място относно НЕПРИЗНАТИ РАЗХОДИ –видно е, че във ФР /по години посочен във последното закл.на вещото лице/ има такива, с които е УВЕЛИЧЕН ФР със стойността на услугите по тези фактури на основание чл.16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, което СЪДЪТ намира за правилно по отношение на фактурите, издадени от „Пик инвестинг“ЕООД, „Нанатекс“ЕООД и „Пакс Романа“ЕООД за 2014г.. Видно от нормата за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са **реално осъществени**. Не е опроверган извода на органите по приходите, че няма доказателства за реалното извършване на спорните услуги по тези фактури. Въпреки, че към фактура №[ЕГН]/29.12.2014г., издадена от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД с данъчна основа 20 431,59лв. вече предмет на анализ от СЕ на в.л. Б. /основно заключение/ е посочено, че има комисионен договор от 15.07.2014г. с предмет „търсене на клиенти за сключване на договори да доверително управление на средства на комитента“, като работата е приета с констативен протокол от 15.07.2014г., за което е издадена фактурата, която също е осчетоводена в сметки 602 и 503. Тези данни не са свързани с извода на органите по приходите за липса на реалност, а са относно осчетоводяването, както и макар вече да е представен договора и ППП- не е опроверган извода на органите по приходите, че има липса на реалност вкл. и защото няма плащане. Също за „Пакс Романа СКК“ ЕООД, за което е посочено, че има фактура №100000382 от 30.12.2014г. с предмет „наем на имот“ на стойност 2000лв., за която не е спорно, че също е осчетоводена, но няма данни за плащане, не е представен и договор-констатации в РД и РА, които не са опровергани от РА. Зад посочените фактури, договори и ППП –следва да стои реална стопанска операция като изводите за наличието ѝ се правят въз основа на цялостна преценка на обстоятелствата. За да не се признаят разходи по посочените фактури на основание чл.16, ал.2 т.4 от ЗКПО и със стойността им да се увеличи ФР съдът намира, че органите по приходите са направили обосновани

правни изводи. Няма заявки, няма парламентири, няма отчет, няма плащане, няма последваща реализация /където е възможно/, поради което съдът намира изводите в РА за обосновани.

СЪДЪТ НАМИРА РА за НЕПРАВИЛЕН в частта, с която е УВЕЛИЧЕН ФР с непризнатия разход по фактура №0..1687/27.12.2013. на стойност 39 025,36лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД, за която е посочено в РА, че не е придружена с договор за възлагане на проучването и протокол за приемане на услугата и документ за плащане. Тези изводи са опровергани от **представените доказателства, на база на които в.л. е посочило, че има и последваща реализация** към „Макмед“ООД. В.л. е отразило, че има от 10.10.2013г. договор за маркетингова услуга с предмет „проучване на пазара“ и цена от 118,98лв. за всяка от 328-те позиции, като работа е приета с ППП от 06.12.2013г., има фактура на стойност 39 025,36лв., осчетоводена с операции 602 /разходи за външни услуги и сметка 503/разплащателна сметка/. Въз основа и на констатацията за последваща реализация /която е безусловна вкл. и при съобразяване на предмета от в.л./ то СЪДЪТ прави извода, че има реалност на доставката по посочената фактура и не се осъществява състава на чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО –да има заплащане на услуга без тя реално да е осъществена. Ето защо в посочената част за КД за 2013г. следва да се измени РА като неоснователен само касателно сумата за този непризнат разход.

На четвърто място – също правилно за предоставените парични средства **от РЛ** –СЪДЪТ намира, че е променен ФР в посока увеличение като приход от лихви, тъй като е установено, че то е предоставило през 2013г., 2014г. и 2015г. парични средства на О. Р. и В. Р. с посочено основание „захранване на сметка“, „заем“, „съгласно договор“. Правилно е констатирано, че не са предоставени договори за заем, сключени с посочените физически лица, поради което е определен приход от лихви, въз основа на приобщената експертиза от ревизията на „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД, с която е определена пазарна лихва от 8,09% за предоставен заем на И. К. С..

Следователно - правилно е прието, че ревизираното дружество не е отчетло приходи от лихви за предоставени заеми съответно за 2013г. в размер на 124,90лв. по предоставен заем на О. Р.; за 2014г. общо в размер на 991,54 лв., в т.ч. в размер на 26,52 лв. по предоставен заем на В. М. и в размер на 965,02 лв. по предоставен

заем на О. Р. и за 2015г. общо в размер на 1 462,98лв., в т.ч. приход от лихва в размер на 1 455,50лв. за предоставен заем на О. Р. и в размер на 67,48лв. за предоставен заем на В. Р..

На пето място – правилно ревизиращите органи са констатирани, че по банковите сметки на „ФИС ИМ“ ЕООД са постъпили парични средства от юридически лица, като не са представени доказателства за основанията, на които са направени тези преводи, както и от физическите лица, които не са в трудовоправни отношения с „ФИС ИМ“ ЕООД. Юридическите лица – наредители на сумите не са обвързани с договори за доверително управление.

Правилно е посочено, че тези получени суми, които не са обвързани с договори за доверително управление на средства, са обект на облагане като друг доход от стопанска дейност, в т.ч. сумите, получени от „ФИННО ПЛАСТ“ ЕООД през 2015г. и до м. 08.2016г.; от „РЕКЛАМНА АГЕНЦИЯ СИРИУС ДИЗАЙН“ ЕООД през 2014 г. – 48 000лв. и през 2015 г. – 50 000,00 лв.; „В.А.М. КОНСУЛТ“ ЕООД за получените 80,00 лв. през 2015 г. и сумите през периода от 01.01.2016г. до м. 08.2016г.; „АГРИТОП“ ЕООД за получените 147 000,00 лв. през 2014г., „МИСКО АРТ“ ЕООД, „ТИМ АКТИВ“ ЕООД и други.

Във връзка с изложеното СЪДЪТ намира, че правилно е установено, че общата сума на недекларираните приходи за 2013 г. са в размер на 31 998,43 лв., за 2014г. - 271 870,86лв. и за 2015 г. - 848 680,56 лв.

На следващо място- СЪДЪТ споделя констатации за постъпилите по банков път през 2013г. и 2014г. средства от „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ООД, за които ревизиращите органи са приели, че неправилно са осчетоводени от дружеството по сметка 704 „Приходи за бъдещи периоди“. В тази връзка е обосновано позоваването на счетоводен стандарт /СС/ 18, въз основа на който има основание да се признае приход от неустойка и законна лихва през 2013г., в т.ч. прекратения договор за доставка от 04.06.2012г., уведомление от 02.11.2012г. и споразумение от 10.05.2013г. за изплащане на неустойка, решение на Софийски районен съд от 2014г. за присъдени лихви върху главница за неустойка. Определен е неотчетен приход общо в размер на 363 188,12 лв., формиран от платената неустойка в размер на 330 000,00 лв. и законната лихва в размер на 33 188,12 лв., съгласно решението на СРС от

27.06.2014г./Със споразумение от 10.05.2013г. страните са се съгласили да уредят финансовите отношения помежду си във връзка с прекратения договор, сключен на 04.06.2012г., като с платежно нареждане на 14.05.2013г. е платена неустойка от 30 000лв. Съгласно споразумението останалата част от 340 000лв. е следвало да се заплати на траншове в срок до 26.07.2013г.. Предвид забавеното плащане е подадена искова молба с вх. №13774/2013 г. от „ФИС ИМ“ ЕООД и с Решение от 27.06.2014г. СРС осъжда „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД да заплати на основание чл. 365 от **Закона за задълженията и договорите** сумата от 10 000лв., която е част от общо дължимите 300 000лв., съгласно споразумението от 10.05.2013 г., ведно със законната лихва върху главницата, считано от 17.07.2013г. до окончателното заплащане, ведно с направените по делото разноски в размер на 400лв.. Сумата от 210 000лв. е платена на части през м. 05, м. 06. и м. 09.2014 г. и 10 000,00 лв. през м. 09.2015 г., когато е отразено и плащането при платеца/.

Правилно в тази връзка - органите по приходите са се съобразили с указанията, дадени в Решение №1779/16.11.2018г. на директора на ОДОП. Основателно органите по приходите са приели, че неустойката в размер на 330 000лв., ведно със законната лихва от 33 188,12 лв. върху главницата по договора от 04.06.2012г., прекратен едностранно от „ФИС ИМ“ ЕООД, следва да се признае като **приход на ревизираното дружество през 2014г.**, независимо от момента на уреждане на взаимоотношенията със споразумението от 10.05.2013г. и получаването на сумите, преобладаващо през 2014г., в която насока е и СС 18Съгласно последния -признаването на прихода от неустойка, ведно със законната лихва следва да стане през 2014г., когато със съдебното решение, имащо изпълнителна сила, притезателното право на ищеца е уважено.

Правилно ответникът се е позовал на чл.24, ал. 1 данъчни временни разлики възникват, когато приходи или разходи са признати за данъчни цели в година, различна от годината на счетоводното им отчитане. Според чл. 24, т. 2, буква „б“ от ЗКПО за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато по закон е посочено, че приход (печалба), който не е признат за данъчни цели в годината на счетоводното отчитане и ще бъде признат през следващи години при настъпване на условието за признаване съгласно тази част, с прихода (печалбата) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на настъпване на условието за признаване съгласно тази част - обратно проявление на данъчна временна разлика. В случая условието за признаване на прихода от неустойка е настъпило през 2014г. във връзка с приложението на СС 18 „Приходи“ .

На следващо място СЪДЪТ намира, че правилно ФР е намален с неотчетените разходи за лихви във връзка с получена финансова

помощ в размер на 1 196лв. за 2013г. и 820,27 лв. за 2014г..

В обобщение СЪДЪТ ПРИЕМА, че правилно за 2013 в РА е определен данъчен финансов резултат в размер на 449 147,74 лв., при деклариран от задълженото лице в размер на 2 968,00 лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат общо със сумата от 447 376,66 лв. на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 и т. 4 от ЗКПО, в т.ч. с неотчетените приходи от лихви по договорите за доверително управление на средства, временна финансова помощ, предоставения заем на О. Р. /БЕЗ СТОЙНОСТТА на реализирания приход от „СТРОЙПРОЕКТ“ ЕООД по фактура №00000016/21.03.2013г. и издаденото към нея кредитно известие на стойност 12 250лв., както и с отчетените разходи по фактура №0...1687/27.12.2013г. на стойност 39 025,36лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД/ и получените суми от физически и юридически лица, описани в таблица от РД. На основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО ПРАВИЛНО е намален счетоводния финансов резултат с неотчетените разходи за лихви във връзка с получена финансова помощ от „БОНАТО ИНВЕСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, доколкото за „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД –жалбата в тази част е оттеглена.

Съдът намира също, че правилно за 2014г. е определен данъчен финансов резултат в размер на 1 019 497,18лв., при деклариран в размер на 2 060лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 1 020 317,45 лв., в т.ч. на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 и т. 4 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви по договорите за доверително управление на средства и временна финансова помощ и по предоставени заеми на О. Р. и В. М. в размер на 347 326,98лв., с получените суми от физически и юридически лица, посочени в таблица в общ размер на 271 870,86лв. и с отчетените разходи в общ размер на 37 931,50лв. по издадените фактури от „ПИК ИНВЕСТИНГ“ ЕООД, „НАНАТЕКС“ ЕООД, „ПАКС РОМАНА СКК“ ЕООД и на основание чл. 24, ал. 4, т. 2, буква „б“ от ЗКПО със сумата от 363 188,12лв. присъдени неустойки по договора със „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО-ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ КАРДИОЛАЙФ 2“ ООД, без направеното на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО намаляване на ФР с неотчетените разходи за лихви в размер на 820,27 лв. във връзка с получена финансова помощ от „ЛИМЕКС ТРЕЙД 2“ ЕООД, тъй като в тази част жалбата е оттеглена. С РА правилно е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 101 743,72лв..

Съдът намира за правилно за 2015г., че е определен данъчен финансов резултат в размер на 1 240 010,97лв., при декларирани

1\_543,00 лв., в резултат на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 1 238 566,67лв., в т.ч. на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО с неотчетените приходи от лихви по договорите за доверително управление на средства и финансова помощ, предоставени заеми на О. Р. и В. М. общо за 361 219,57 лв. и с получените суми от физически и юридически лица за 848 680,56 лв., описани в таблица в РД и на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО с отчетените разходи за външни услуги на стойност 28 666,54лв., поради което обосновано с РА е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 123 856,67 лв..

Следователно - по ЗКПО: само за 2013г. КД следва да се измени от 44 789,44лв. на 40 887,44лв. /с приспадане на КД от 3902 лв.непризнатите разходи по фактура №0..1687/27.12.2013. на стойност 39 025,36лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД/, като в останалата част жалбата като неоснователна /без в частта за оттеглените суми /следва да се отхвърли.

**II.** По отношение данъка върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестванни лица- касае се за преводи на суми от РЛ на ФЛ и на ЮЛ без основание. Същите са посочени в РД стр.50-60. Напр. от Е. Г., от Н. Г., С. С., Х. М. и Ludmils Antonos. Също така е прието /от ответника в решението му/, че за част от изтеглените от управителя И. Г. средства няма доказателства, че са върнати –за **2013г.- 473 527,24лв..**, за 2014г.- **4 301 462,лв.**, за 2015г.- **1 882 598,39лв..** и за 2016г.- **2 894 099,91лв..**

Тези изводи се споделят от съда, както и това, което са приели в РА и в решението, че е приложима нормата на чл.38, ал.1 от ЗДДФЛ -че с окончателен данък се облагат доходите от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно ЮЛ от източник в чужбина. Съгласно ал.3 окончателния данък се определя върху брутния размер на начислените суми. Правилно е посочено, че съгласно §.1,т.5 от ДР на ЗДДФЛ- дивидент е всеки доход от акции, дялови участия така и скрито разпределене на печалба, като подобна е нормата на §.4 от ДР на ЗКПО. Съгласно §.5 б.“а“ от ДР на ЗКПО – скрито разпределение на печалба са сумите, които не са свързани с дейността на РЛ или превишаващи обичайните пазарни нива, които са начислени, изплатени или разпределени под всякаква форма в полза на акционери, съдружници и др.свързани лица.

Именно сумите, които не са върнати, а са изтеглени от И. Г.

обосновано е прието, че са скрито разпределение на печалба и същите са обложени с данък по чл.38, ал.2 от ЗДДФЛ в тежест на РЛ.

За сумите изплатени на другите лица също правилно е прието, че са подобни, доколкото лицата са свързани -Е. Г. е дъщеря, а Н. Г. е брат на И. Г. и същите са в общ размер на 141 040лв. за 2013г., за 2014г.-12 899лв., за 2015г.-304 730лв. и за 2015г.-32 000лв. вкл. не са свързани с дейността на РЛ и не са върнати, поради което и за тях е налице чл.38, ал.3 от ЗКПО. Посочено е, че brutния размер на сумата е данъчната основа с данъчна ставка от 5%, съгласно чл.46, ал.3 от ЗКПО.

Следва да се има предвид, че ответникът не е коментирал сумите на другите лица и е изменил с решението си данъка, както следва:

за 2013г. от 33 096,95лв. на **30 728,36лв.**,

за 2014г. от 217 905.26лв. на **215 718,05лв.**

**за 2015г. /от 113 088лв. на 109 366,42лв.**

и за 2016г. от 149 189,63лв. на **146 305,50лв.**

Съдът КОНСТАТИРА, ЧЕ при промяна на данък от ответника е видно, че са взети предвид сумите за 2013г. изплатени на свързаните лица Е. и Н. Г. 141 040лв. за 2013г. и изтеглените от И. Г. или общо за 2013г. 473 527,24лв., което е brutния размер на данъка с посочената данъчна ставка от 5 % или изменения с решението от директора на дирекция ОДОП 30 728,36лв. и по-подобен начин за останалите години. Ответникът е констатирал, че за другите лица, които не са свързани – е следвало да се съобрази указанието в предходното решение №1779/16.11.2018г.и сумите да не се считат за скрита печалба, поради което доколкото производството пред него е било по жалба на лицето, то тези суми са извадени.

**В тази част за данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ- СЪДЪТ НАМИРА**, че жалбата е ОСНОВАТЕЛНА въз основа на преценката на представените нови доказателства –приходно касови ордери-неоспорени от ответника, на база на които вещото лице е изготвило първата СЕ /оспорена в тази част/, а впоследствие и втората /неоспорена, вече ползваща посочените писмени доказателства/. Видно от закл. на вещото лице на л.189 –в т.6 същото дава общо за годините изтеглените суми от И. Г., като заявява, че са обратно внесени. Сумите са повече от тези, които са взети като данъчна основа. Напр. през 2013г. е изтеглил 5 130 98,90лв., а ответникът е приел, че няма данни за внесена сума



само в размер на 473 527,24лв. и т.н.за другите години. Видно от заключението на вещото лице всичките изтеглени суми са постъпили обратно в касата на дружеството и са осчетоводени със счетоводни записвания Дебит сметка 501 Каса в лева и Кредит сметка 503 разплащателна сметка в лева. В.л. прави извода, че са заприходени в касата на дружеството като касова наличност /л.205/. Съдът няма основание да не кредитира посочените констатации, които опровергават извода в решението на директора на ОДОП, че няма връщане на сумите, като следва: 2013г.- **473 527,24лв..**, 2014г.- **4 301 462,лв.**, 2015г.- **1 882 598,39лв..** и 2016г.- **2 894 099,91лв.**, за които органите по приходите са приели, че няма данни да са върнати.

Следва да се има предвид, че не е спорно /за което и не е било необходимо да се изслушва СЕ по искането на ответника/ отразеното в РД на л.50, че към 31.01.2017г. инвентаризация на касата на РЛ и там не са установени посочените суми. Инвентаризацията представлява моментното състояние на паричната наличност в касата- към посочената дата. Видно от закл. на вещото лице второ на л.278 и сл.- в табличната част приложение 3 е посочено на кои дати и в какъв размер са връщани парите в касата. В приложение 2 /както и в третото закл./ са отразени изтеглените суми. Относно връщането същото е въз основа на ПКО и е почти ежедневно-напр.последните вноски за м.10.2016г. /л.331/ са направени такива от 5 внасяния на каса-на 04.10., на 07.20, та 10.10, и на 11.10.2016г.-да пъти; така за месеца И. Г. е внесъл 19 900, 19 900, 44 800, 40 000лв. и 92 230лв..От този момент – до направената инвентаризация – изминават 3 месеца, през което време в касата постъпват и се разходват средства. Няма как органите по приходите да очакват, че изтеглените суми от И. Г. наведнъж са постъпили в касата и още повече, че към 31.01.2017г. още ще са в касата. Като се разгледа движението на сумите –се вижда, че непосредствено след тегленето по банков път- сумата е връщана с ПКО от Г. в касата на същата дата. Също така /пак на л.50 от РД/ е посочено, че при предходната ревизия е представена хронология по години на сметка 501, но видно от приложенията на в.л. по сметката има ежедневно движение вкл. и внасянето от страна на Г., поради което годишната хронология представя състоянието на тази сметка към приключване на годината, а не по дати. Подобна справка, подробна и с основание за внасянето на сумите – е представена именно от вещото лице, поради което съдът намира,

че следва да кредитира експертизата напълно за направените изводи, че сумите са внесени от управителя. Каква е причината тези суми да са в наличност по каса, а не по сметка- това е ирелевантно, но релевантен е извода, че тези средства не са разпределение на скрита печалба, тъй като не са останали в патримониума на управителя. В посочения аспект – е извода в РД към РА №Р-22221216006728-091-001 от 29.09.2020г. за ревизия на И. Г., че **няма доказателства да са лично придобити средствата.** /стр.3 от РД -л.245 по делото/. Този РА, ведно с доклада – представлява стабилен ИАА, поради което следва да се зачетат мотивите му и констатациите следващи от тях. Недопустимо е едни и същи факти в различни производства да се оценяват различно. От друга страна – дори и да не се съобрази посочената констатация видно от заключението на в.л. –основно и допълнително и от представените писмени доказателства – приходно касови ордери- сумите, които Г. е изтеглил от сметките на РЛ са върнати по каса и са осчетоводените по посочения начин. Оспорването на заключението на вещото лице в тази връзка се базира на първоначалното такова, където не са му били предоставени процесните ПКО. Същите не са оспорени по надлежен ред, поради което са годно доказателство вкл. и изводите на вещото лице на база последните. В тази връзка остава изолирана констатацията в РД, че при предходната ревизия са представени хронологии по години на сметка 501 Каса, в които няма подобни отразявания.

Така СЪДЪТ на основание чл.46, ал.3 вр. с чл.38 от ЗДДФЛ като съобрази, че данъчната основа са брутните суми приети като скрита печалба /в случая невърнатите/ и данъкът е 5% от същата достига до следните изводи:

за 2013г. този данък от 33 096,95лв ./в РА/ е определен /в решението на ОДОП/ на **30 728,36лв.**, или като се приспадат 5% върху данъчната основа от 473 527,24лв./приетата от съда за върната сума от управителя Г./ т.е. 23 676,36лв. или следва данък от 30 728,36лв. да се измени на 7 052лв.

за 2014г. от 217 905,26лв. в РА изменен с решението на ОДОП на 215 718,05лв. или на 644,95лв. /след приспадане на сумата от 215 073,10лв.- 5% от 4 301 462лв., приетата от съда за върната сума от И. Г./

за 2015г. от 113 088лв./РА/ на 109 366,42лв./решение на ОДОП/ или на 18 236,51лв. - намалена с 91 129,91лв. /5% от 1 882 598,39лв.-приетата от съда за върната сума от И. Г./

и за 2016г. от 149 189,63лв./РА/ на решение ОДОП-146 305,50лв. или на 1600,51лв./след приспадане на сумата от 144 704,99лв. представляваща 5% от 2 894 099,91лв, приетата от съда за върната сума/

В останалата част за данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ няма основание за промяна /т.е. РА следва да се остави в сила/, а жалбата да се отхвърли/, тъй като ответникът правилно е съобразил, че сумите изплатени на Е. Г. /дъщеря/ и на И. Г. /брат/ на управителя са на свързани лица /„§1, т. 3, буква „а“ от ДР на ДОПК/, без основание като вписаните такива не се установяват – „по договор“, „временна финансова помощ“ и т.н.. Сумите няма данни да са върнати и да са във връзка с дейността на РЛ. В този аспект правилно тези средства - общо в размер на 141 040лв. за 2013г., 12 899лв. за 2014 г., 304 730лв. за 2015г. и 32 010 лв. за 2016г., е прието, че по смисъла на посочения вече по-горе §.1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО - е скрита печалба и въз основа на тези суми е определен окончателен данък по чл.38, ал. 3 от ЗДДФЛ върху доходите от дивиденди под формата на скрито разпределение на печалба, изчислен върху brutния размер на получената сума от управителя на дружеството и свързаните с него лица.

Обосновано в частта в която е определен данък на основание чл.175 от ДОПК вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва, която за изменената част следва да се преизчисли.

Следователно – РА следва да се измени, както следва: за данъка по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ -за 2013г. от 30 728,36лв. на 7 052лв., за 2014г. от 215 718,05лв. на 644,95лв., за 2015г. от 109 366,42лв на 18 236,51лв. и за 2016г. от 146 305,50лв. на 1600,51лв..

По ЗКПО: само за 2013г. КД следва да се измени от 44 789,44лв./изменената част в решението на ОДОП след частично уважаване на жалбата за КИ на стойност 12 250лв./ на 40 887,44лв. /с приспадане на КД от 3902лв. непризнатите разходи по фактура №0..1687/27.12.2013. на стойност 39 025,36лв., издадена от „ПРОМОУТЪР БГ“ ЕООД/

По разноските: жалбоподателят е направил такива по списък на л.572 нов /стар на л. 424/ – за вещо лице и д.т. общо от 2000лв. или с оглед уважената част на жалбата общо за 478 456,89лв. от общ размер 772 838лв. основателна е претенцията за сумата от 1200лв./ 502 088,33 общо по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ уважена за 474 554,36лв.-разликата между общото задължение и оставащото такова за 27 533,97лв./ и по ЗКПО уважена за 3902,53лв. от общо 270 750,13лв./ КД за 2014г. 44 789,44лв. ,КД за 2014г.-101 949,72лв. и КД за 2015- 124 010,97лв./.

За ответника – жалбата е отхвърлена за сумата от общо 239 314лв. /266 847,60лв. КД за 2013,2014 и 2015г. и по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ- за сумата от 27

533лв./ или по чл.7, ал.2 т.5 –от Наредба 1/2004г.- се дължи юрк.възнаграждение от 14 222лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

По жалба на „ФИС ИМ“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление, [населено място], обл.С.

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22002218007399-091-001/16.08.2019г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М. – ръководител на ревизията, в частта, с която е ИЗМЕНЕН с РЕШЕНИЕ №241 от 13.02.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“ за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни ФЛ по ЗДДФЛ по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, както следва: за 2013г. от 30 728,36лв. определя на **7 052лв.**, за 2014г. от 215 718,05лв. определя на **644,95лв.**, за 2015г. от 109 366,42лв. определя на **18 236,51лв.** и за 2016г. от 146 305,50лв. определя на **1600,51лв.**, дължими ведно с лихвите.

както и за определения след изменението КД за 2013г. като определя същия от 44 789,44лв. на **40 887,44лв.** /с приспадане на КД от 3902 лв.непризнатите разходи по фактура №0..1687/27.12.2013/., **ДЪЛЖИМ СЪС** съответната лихва.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА като неоснователна в останалата част на оспорения РА за дължимия КД за 2014г. в размер на 101 949,72лв. главница и 45 304,02лв. лихва и КД за 2015г. в размер 124 010,97лв. главница и 42 480,54лв. лихва без частта за оттеглената жалба за суми, с които е увеличен ФР по договорите за финансова помощ с „Лимекс трейд“ ЕООД, „Бонато Инвест Консулт“ЕООД и „Нанатех“ ЕООД за 2014г.-62,45лв., 820,27лв., 2 953,28лв. и 558,39лв. за 2014г. и за 2015г.-3 159,28лв./ „Лимекс трейд“ ЕООД/ и 4 608,24лв. /„Бонато Инвест Консулт“ЕООД/, доколкото в тази част РА като неоспорен е влязъл в сила.

ОСЪЖДА „ФИС ИМ“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление, [населено място], обл.С., да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение 14 222лв..

ОСЪЖДА НАП да заплати 1200лв. на „ФИС ИМ“ ЕООД ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място], обл.С. разноски по делото.

Решението може да се оспори в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия

