

РЕШЕНИЕ

№ 1977

гр. София, 26.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 05.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **7545** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Каза Киара“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от И. Р. чрез адв. Н. И. със съдебен адрес и адрес за призоваване [населено място], п.к. 1463, [улица] ет.1, срещу Ревизионен акт № Р-22221022005898-091-001/29.03.2023г., издаден от В. А. В. – началник сектор, възложил ревизията и Н. Ц. Р. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №904/30.06.2023г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. в частта на установените задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периодите от м.07.2020г. до м.09.2020г. и от м.10.2021г. до м.12.2021г., ведно с начислените лихви.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения РА поради допуснати административнопроизводствени нарушения и неправилно приложение на материалния закон. отношение сумата, начислена в тежест на дружеството по чл.38 от ЗДДФЛ в размер 32 000лв твърди, че неправилно е прието, че сумата, като преведена по лична сметка на управителя, представлява скрито разпределение на печалба. Сумата е предоставена от дружеството за съхранение и се е съхранявала от управителя, същата е отразена в счетоводството на жалбоподателя-наличност по сметка 501 „Каса“ и към момента на издаване на РА продължава да е част от

активите на дружеството, а приходните органи не са поискали проверка на касата. Счита, че произволно е формиран извод за факта и времето на разпореждане със счетоводно наличните средства, не е установено да липсват посочените в баланса като налични средства на РЛ, нито с тях да е извършено разпореждане. Видно от счетоводния баланс, който е част от ГФО и е оповестен публично и наличните счетоводни записвания, няма начислен дивидент, а наличност по сметка „501“ Каса, тегленето на парични средства от банковите сметки на дружеството не променя и не влошава финансовото състояние, тъй като тези средства остават собственост на РЛ, независимо дали са в банковата му сметка, или в касата. Според жалбоподателя приходните органи не са провели пълно доказване, тъй като не е доказано и намаление на имуществото на дружеството, което да е следствие от тегленето на суми от банковите му сметки, поради което и няма скрито разпределение на печалба. Пояснява, че към момента на ревизията сумите са били налични, а след издаването на РА с процесната сума са погасявани задължения, в това число и такива, възникнали от самия РД и РА. Застъпва тезата, че от извършена проверка на управителя на дружеството в качеството му на физическо лице, е установено, че липсва превишение на разходите с приходите, което е индичия също за липса на нужда от средства на физическото лице. Относно втората сума в размер 269747,72лв, представляваща заплатена от жалбоподателя цена за покупка идеални части от недвижим имот, намира за неправилни аргументите, че тъй като има учредено ограничено вещно право на ползване в полза на И. Р., който ползва имота за жилищни нужди, е налице скрито разпределение на печалбата. Според жалбоподателя при покупка на активи от трети независими лица, плащането за него не може да се третира като скрито разпределение на печалба. Счита, че погрешно данъчните органи придават нулева стойност на право на собственост, ако то е лишено от право на ползване за даден период от време, тъй като за данъчни цели собственик на имота следва да се счита ползвателят. Обобщава, че липсват конкретни преки или косвени доказателства, от които да се установи в условията на пълно доказване, кумулативно необходимите предпоставки за облагане с данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ и за квалифициране на случая като скрито разпределение на печалба по см. §1, т.5. Това според жалбоподателя е така, тъй като процесният имот е закупен от РЛ от трето несвързано с последното лице, в условията на висящо съдебно дело за делба, завършило с резултат, че в патримониума на дружеството е останал УПИ без постройка, срещу РД е подадено възражение, че имотът е разделен от съда и няма как да бъде ползван за живеене от физическото лице, като в РА единствено е подменено словосъчетанието „жищни нужди“ с „лични нужди“. Заявява, че имотът не е използван и не може да бъде използван от ползвателя-физическо лице занапред, а твърденията на директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, че физическото лице може да се ползва от плодовете на имота, намира за голословни и недоказани. Исканата на РА като незаконосъобразен и необоснован.

В съдебно заседание, процесуалният представител на жалбоподателя адв. К., преупълномощена от адв. И., поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноси по списък.

Ответникът, директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Излага доводи за законосъобразност на оспорения

РА и моли жалбата като неоснователна по мотиви, изложени в решението на директора на Дирекция ОДОП да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 1940 лева, изчислено съобразно материалния интерес. В дадения от съда срок, депозира писмени бележки

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени предоставените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221022005898-020-001/02.11.2022г, връчена на 08.11.2022г /л.20-22/, издадена от В. А. В. на длъжност началник сектор Ревизии в дирекция“ Контрол“ в ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020г на директора на ТД на НАП С. /л.16-17/ и Заповед №РД-01-849/31.10.2022г на директора на ТД на НАП С. /л.18-19/. Предмет на ЗВР е отговорност на ревизираното лице за корпоративен данък за периода 01.01.2020 г. -31.12.2021 г.; данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периода 01.01.2020г-31.12.21г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221022005898-092-001/20.02.2023г, връчен електронно на 27.02.2023г. /л.55/. В законоустановения срок срещу РД е постъпило възражение вх.№13348/14.03.2023г по регистъра на ТД на НАП В., получено в ТД на НАП С. вх.№72-00-234/24.03.2023г /л.123-125/

Ревизионното производство е приключило с издаването на ревизионен акт (РА) № Р-22221022005898-091-001/29.03.2023г., издаден от В. А. В. – орган възложил ревизията и Н. Ц. Р. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, връчен на 10.04.2023г. по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК (л. 27).

С оспорения ревизионен акт по отношение на "Каза Киара“ ЕООД са определени данъчни задължения: данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридическите лица в размер на 15087,39лв. и лихви в размер на 2024,16лв. Установено е, че основна дейност на дружеството е покупко-продажба и управление на недвижими имоти, строителна дейност, посредническа дейност при сделки с недвижими имоти, проектантска, инженерингова, внедрителска дейност, вътрешна и външна търговия, търговско представителство и агентство на местни и чуждестранни лица в страната и в чужбина, посредничество и всички други дейности, които не са забранени от законите на РБ. На 10.11.2022г. на осн.чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 ДОПК на РЛ е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221022005898-040-001/09.11.22г. /л.58/.В отговор по електронен път на 24.11.2022г. и 24.01.2023г. са представени документи и писмени обяснения /л.98/. На 24.01.2023г. Е извършена преглед на първични и вторични счетоводни документи и регистри на „Каза Тиара“ ЕООД, като е установено следното:

През 2020 г. от разплащателната сметка на дружеството в Юробанк България АД с IBAN [банкова сметка] са превеждани парични средства по лична сметка на управляващия дружеството И. Р. с IBAN [банкова сметка] и с основание „Теглене от

управител“ На 14.05.20г. са изтеглени 20 000лв., на 30.05.2020г – 20 000лв., на 28.07.2020г. -12000лв. и на 01.09.2020г.-20 000лв или изтеглените суми през 2020г. са в размер 72 000лв.Сумите, изтеглени на 14.05.20г. и на 30.05.20г. /общо 40 000лв/ са осчетоводени по сметка 422 „Подотчетни лица“, която за 2020г. е с дебитен и кредитен оборот 40 000лв. За сумите, изтеглени на 28.07.20г. и на 01.09.20г. /общо 32 000лв./ са осчетоводени по дебита на сметка 501 „Каса в лева“ на основание „Захранване каса“.Ревизиращите органи са приели, че РЛ не е представило данни и доказателства, от които да се установи, че сумите, получени от управителя Р. и осчетоводени по сметка 501 са свързани с осъществяваната от дружеството дейност и са разходвани за дружеството. Не са представени доказателства за връщане на сумите. Данни и доказателства за разходване на сумата за дейността на дружеството не са установени при извършения на 24.01.2023г. преглед на счетоводната и търговска документация на дружеството.

През 2021г. от разплащателната сметка на Каза Тиара ЕООД в Юробанк България АД [банкова сметка] също са преведени парични средства по личната сметка на управителя на дружеството Р. IBAN [банкова сметка] с основание „теглени от управител“. На 23.11.2021г. по сметката на управителя са преведени 11 674,58лв с основание „средства от закриване на сделка“. Сумата е осчетоводена по дебита на сметка 422 „Подотчетни лица“, кореспондираща със сметка 503 „Пощенска банка“. Съгласно оборотната ведомост за 2021г. сметка 422 „Подотчетни лица“ е с оборотен дебит 11674,58лв и обороти кредит 317,27лв. /извършен разход във връзка с такса вписване/. Крайното салдо е дебит в размер на 11 357,31лв. Отбелязано е , че не са представени данни и доказателства от РЛ, от които да следва, че сумата от 11 357,31лв. е разходвана за дейността за дружеството. Данни не са установени и от ревизиращите при извършения на 24.01.2023г преглед на счетоводната и търговска документация на „Каза Тиара“ ЕООД. При тези факти приходните органи са приели, че сумите от 32 000лв., платени през 2020г. и 11 357,31лв., платени през 2021г. са получени от личния собственик на капитала и представляват скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент.

Ревизиращите са констатирани, че с нотариален акт №194, том4, рег.№9457, дело №718 от 2021г „Каза Киара“ ЕООД купува ј идеална част от недвижим имот с идентификатор 68134,1939,371, находящ се в [населено място], район „В.“, [улица] площ от , 405кв.м. и поземлен имот с идентификатор 68134,1939,1088, заедно с построената в имота сграда с идентификатор 68134,1939,371,1 с предназначение „Жилищна сграда – еднофамилна“, находяща се в [населено място], район „В.“, [улица] със застроена площ 83,00кв.м. за сумата от 258 390,41лв, платена на 06.10.2021г /48895,75лв/ и на 08.10.2021г /209494,66лв/ по банков път. Посочено е, че съгласно нотариалния акт В. И. Д. учредява на И. Р. пожизнено и безвъзмездно право на ползване на описаните недвижими имоти. В т.2 от НА е договорено, че приемателят И. Р. заявява, че е съгласен и приема учреденото му пожизнено и безвъзмездно право на ползване върху идеалната част от недвижим имот, подробно описан в пункт първи на НА №194, том 4, рег.№9457, дело №718 от 2021г. В счетоводството на дружеството имотът е заприходен като актив на стойност 267 792,46лв по счетоводна сметка 244 „Инвестиционни имоти, [улица]“. Отбелязано е, че „Каза Киара“ ЕООД не декларира възмездни доставки от имота, не начислява и

отчита амортизации за неговото ползване в икономическата дейност на дружеството. При тези обстоятелства е направен извод, че е налице скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент на физическото лице И. Р., което ползва имота за жилищни нужди, тъй като очевидно не е в интерес на дейността на данъчно задълженото лице, а обслужва изцяло частен интерес на неговия собственик.

Предвид изложеното са установени данъчна основа и дължим данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ както следва: за периода от м.07.2020г. до м.09.2020г. е установен дължим данък -1 600лв. върху данъчна основа в размер на 32 000лв., формиран от преведените по сметката на управителя средства в размер на 32 000лв;за периода от м.10.2021г. до м.12.2021г. е установен дължим данък от 13 487,39лв. върху данъчна основа в размер 269 747,72лв., формирана от преведените по сметката на управителя средства в размер на 11 357,31лв. и цената, платена за недвижимия имот -258 390,41лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт № Р-22221022005898-091-001/29.03.2023г към жалбата във вид на приложения са представени: адвокатско пълномощно, съдебна експертиза по делото за делба и протокол решение за делба на СРС /л.38-49/. В законоустановения срок е издадено Решение № 904/30.06.2023 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) - С., с което оспореният ревизионен акт е потвърден с посочения в РА размер на задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периодите от м.07.2020г до м.09.2020г и от м.10.2021г до м.12.2021г в едно с начислените лихви. В решението си директорът на ОДОП-С. подробно е изложил съображения защо намира, констатациите в РА за правилни и законосъобразни. В хода на така проведеното административно производство са представени допълнителни доказателства, които съдът намира, че следва да разгледа при съвкупната преценка за законосъобразност на оспорения акт. Решението е връчено на процесуалния представител на задълженото лице електронно на 03.07.2023 г. /л.15/

С жалба вх. № 53-04-526/18.07.2023г. (изпратена чрез куриерска фирма Еконт експрес на дата 17.07.2023г. Съгласно електронно изявление л.145) подадена чрез решаващия орган до Административен съд София-град, жалбоподателят е оспорил потвърдения от Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика" С. ревизионен акт, на основание на която е образувано настоящото административно дело.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, чл. 2 от ДОПК. Въз основа на анализ на събраните писмени доказателства и служебно извършени справки, ревизиращият екип е приел, че са налице данни за облагане с данък върху дивидентите. Доказателства и действия за изясняване фактическата обстановка са представени и предприети и в хода на проведеното административно оспорване на издадения РА.

След анализ на фактичката обстановка, представените с административната преписка писмени доказателства и направените от жалбоподателя възражения, решаващият орган е достигнал до идентичен извод с този на ревизиращия екип. С жалбата до директор дирекция ОДОП С. е представена техническа експертиза и съдебен акт за делба, като от допълнително представените с жалбата документи директорът на Дирекция ОДОП С. ЦУ на НАП установява, че вписаният в НА имот с адрес [населено място], район В., [улица] с площ от 1 405кв.м. и съставлява земя и сграда, собственици са две физически лица – В. Д. с j ид.ч. и Е. З. с s ид.ч. с процесния НА от 08.10.2021г. В. Д. учредява на управителя на РЛ И. Р. пожизнено и безвъзмездно право на ползване върху j ид.ч. от земята и сградата и продава имотите на РД. Към датата на издаване на НА имотът е бил в процес на съдебна делба, съгласно техническата експертиза от 13.11.2019г. имотът може да се раздели на реални части, като В. Д. да получи дял с площ от 415 кв.м. от имота, а Е. З. останалата част от имота, ведно с построената в нея сграда. Съгласно протокол от съдебната делба, в сила от 22.05.2022г. –след датата на НА, съсобствениците са разпределили имота съгласно съдебно-техническата експертиза и В. Д. е получила само реална част от имота -415кв.м. земя. Решаващият орган приема, че РЛ получава пожизнено право на ползване върху земята, на която Каза Тиара ЕООД е собственик, което не променя изводите на ревизиращите органи. Сформиран е извод, че дружеството закупува имота с тази тежест по отношение на свързаното с дружеството лице И. Р. -управител и собственик на това дружество, като по този начин чрез посочения механизъм на „заварено положение“ Р. е целял чрез учреденото в негова полза ограничено вещно право на ползване върху чужд имот да избегне покупка на недвижим имот, като същата е осъществена от дружеството, чийто управител е. Приема също, че не са доказани по никакъв начин инвестиционните намерения на Каза Тиара ЕООД и как същите ще се реализират при тежестта „доживотно право на ползване“, предвид което „скритото разпределение на печалбата“ се характеризира със специфичната особеност, че покупката на имота е целяло в интерес на физическото лице управител на дружеството, и на неговото правно положение по отношение на този имот. Приема за безспорно установено, че покупката, която извършва дружеството се явява в съответствие с юридическия интерес на управителя – безвъзмездно ползване до живот. Според решаващия орган конститутивният ефект от делбата води до придобиването от Каза К. ЕООД на поземлен имот, който носи облаги за управителя, в чиято полза е учредено правото на ползване, като липсата на построена към момента сграда не лишава ползвателя да ползва имота, респективно да упражнява правото си.

По отношение получените от управителя по личната банкова сметка суми от Каза К. ЕООД решаващият орган е приел, че в жалбата се излагат противоречиви твърдения относно получените по банков път от физическото лице суми, като твърденията не са подкрепени с доказателства.

В хода на съдебното производство е изготвено и прието заключение по съдебно-техническа експертиза. В него вещото лице е посочило, че процесният имот /УПИ-ХVI-371, кв.18/ ПИ с идентификатор 68134.1939.1418, видно от направения оглед и приложените към СТЕ снимки, не се използва. Същият към момента на СТЕ е неизползваем за отдаване под наем поради следните причини: границите на имота не са материализирани. По външните югоизточна и югозападна и граници съществуват полусъборени участъци от телена ограда, намираща се в много лошо състояние. По външните граници няма подход към имота, поради бетонова подпорна стена и нереализирана [улица]. Площта на процесния имот е разположена в терен с

голяма денивелация в посока югозапад-североизток. Теренът на процесния имот е обрасъл с гъста храстовидна и дървесна растителност, която прави имота невъзможен за достъп във вътрешността и евентуалната му експлоатация като незастроено дворно място. За имота няма видимо наличие на външно ел.захранване и осигуреност с водопровод и канализация. Вещото лице дава заключение, че поради тези причини процесният имот не може да бъде използван от собственик/ползвател/ или да бъде отдаден под наем като празно дворно място. Имотът може да бъде отдаден под наем като празно дворно място след осигуряване на достъп през съществуващата бетонна подпорна стена, препятстваща достъпа до имота, или прокарване на уличен достъп/подход/ през нереализираната [улица], след преодоляване на съществуващата голяма денивелация и след отстраняване на съществуващата гъста растителност. Предвид местоположението на процесния имот, попадащ в устройствена зона -2/Жм2/ жилищна зона със малкоетажно застрояване/ с възможност за застрояване при устройствени показатели – плътност на застрояване Пл-25% и интензивност на застрояване-Кинт-0,8, по ОУП на СО, във УПИ-ХVI-371, кв.18/ПИ с идентификатор 68134.1939.1418, може да се осъществи проект за реализация на малкоетажна жилищна сграда.

В хода на съдебното производство е изготвено и прието заключение по съдебно-счетоводна експертиза. В него вещото лице е посочило, че съгласно аналитични регистри на счетоводни сметки, Главна книга за периода 01.01.20г-31.12.2020г и Оборотна ведомост за същия период, в счетоводството на „Каза Киара“ ЕООД са взети следните счетоводни операции:

на 28.07.2020г:

Сумата от 12 000лв е получена на 28.07.2020г. По банковата сметка в Юробанк България АД с IBAN [банкова сметка] по Разплащателна сметка на фирмата е преведена по лична сметка на управителя в Алианц България АД с IBAN [банкова сметка] с основание: Теглене от управител. Съгласно банково извлечение от 28.07.2020г е отразен изходящ превод от 12 000лв от банковата сметка на Каза К. ЕООД в Юробанк АД към банковата сметка на И. Р. в Алианц Банк България АД с основание: Теглене от управител /л.81/. Сумата от 12 000лв е осчетоводена в дружеството по сметка 501 „Каса в лева“: Дебит с/ка 501 „Каса в лева“ -12 000лв. Кредит с/ка 503/3 „Разплащателна сметка в лева“ – 12 000лв. Аналитичен регистър на с/ка 501 „Каса в лева“ за периода от 01.01.2020г-31.12.2020 е приложен на стр.77. Аналитичният регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ е на стр.118. Сумата от 12 000лв по дебита на с/ка 501 „Каса в лева“ е отразена в оборотна ведомост за периода 01.01.2020г-31.12.2020г /л.100/. През 2020г. сумата от 12 000лв не е разходвана от дружеството.

На 01.09.2020г:

Сумата от 20 000лв е получена на 01.09.2020г по банкова сметка в Юробанк България АД с IBAN [банкова сметка] /разплащателна сметка на фирма „Каза Киара“ ЕООД/. Сумата от 20 000лв, получена на 01.09.2020г по банкова сметка в Юобанк България АД по разплащателната сметка на фирмата „Каза Киара“ ЕООД е преведена по личната сметка на управителя в Алианц Банк България АД с IBAN [банкова сметка] с основание: Теглене от управителя. Съгласно банково извлечение от 01.09.2020г е отразен изходящ превод от 20 000лв от банкова сметка на „Каза Киара“ ЕООД в Юробанк България АД към банкова сметка на И. Р. в Алианц Банк

България АД с основание: теглене от управител /стр.80/. Сумата от 20 000лв е осчетоводена по сметка 501 „Каса в лева“: Дебит с/ка 501 „Каса в лева“ – 20 000лв. Кредит с/ка 50383 „Разплащателна сметка в лева“ – 20 000лв Аналитичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ е приложен на стр.118. Сумата от 20 000лв по дебита на с/ка 501 „Каса в лева“ е отразена в Оборотна ведомост за периода 01.01.2020г-31.12.2020г /стр.100/ През 2020г. Сумата от 20 000лв.не е разходвана от дружеството. Вещото лице дава заключение, че към 31.12.2021г сумата от 32 000лв е налична в касата на „Каза Киара“ ЕООД съгласно счетоводните документи /Аналитичен регистър на с/ка 501 „Каса в лева“, Оборотна ведомост, Счетоводен баланс, част от ГФО за 2021г/. Вещото лице приема, че приходните органи не са извършили проверка за установяване фактическата наличност на паричните средства в размер на 32 000лв в касата на дружеството, което следва да се извърши чрез проверка на касовата наличност или чрез инвентаризация на активите. Няма счетоводно отразяване към 31.12.2021г за разходване на сума от 32 000лв., което според вещото лице означава, че сумата е в патримониума на „Каза Киара“ ЕООД и е част от активите на дружеството по с/ка „Каса в лева“ , сумата е осчетоводена по с/ка „Каса в лева“ в счетоводството на дружеството и няма намаление на имуществото на дружеството.

На 32.11.2021г:

Сумата от 11 674,58лв е постъпила по банковата сметка в Юробанк Б. АД с IBAN [банкова сметка] /разплащателна сметка на фирма Каза К. ЕООД/ и е преведена по лична сметка на управителя в Алианц Банк България АД с IBAN [банкова сметка] на 31.11.2021г с основание „средства от закриване на сделка“. Съгласно банково извлечение от 23.11.2021г е отразен изходящ превод от 11 674,58лв от банковата сметка на „Каза Киара“ ЕООД в Юробанк България АД към банковата сметка на И. Р. в Алианц Банк България АД с основание: „Средства от закриване на сделка“ /л.85/. Сумата от 11 674,58лв е осчетоводена както следва: Дебит с/ка 422 „Подотчетни лица“ – 11 674,58лв. Кредит с/ка 503/3 „Разплащателна сметка в лева“ – 11 674,58лв Аналитичният регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периода 01.01.2021г-31.12.2021г е на стр.117. По кредита на с/ка 422 „Подотчетни лица“ е осчетоводена сума 317,27лв, извършен разход във връзка с такса вписване, както следва /л.114/ „Дебит с/ка 602/2 „Разходи за външни услуги“ -317,27лв. Кредит с/ка 422 „Подотчетни лица“ – 317,27лв. Крайно салдо на 31.12.2021г по с/ка 422 „Подотчетни лица“ е в размер 11 357,31лв /11674,58-317,27=11 357,31/. Сумите от 11 674,58лв по дебита на с/ка 422 и от 317,27лв по кредита на с/ка 422 са отразени в оборотна ведомост за периода 01.01.2021г-31.12.2021г/стр.101/.

С НА №194, том 4, рег№9457, дело №718/2021г „Каза Киара“ ЕООД закупува j и.ч. от недвижим имот с идентификатор 68134,1939,371, с площ 405 кв.м. в поземлен имот с идентификатор 68134,1939,371,1 с предназначение жилищна сграда-еднофамилна със застроена площ 83кв.м за сума -258 390,41лв, платени по банков път, както следва: 06.10.2021г-48 895,75лв и 08.10.2021г-209 494,66лв.Съгласно банково извлечение от 06.10.2021г е отразен изходящ превод за 48 895,75лв от банковата сметка на Каза К. ЕООД в Юробанк България АД към банкова сметка на В. Д. – продавач на недвижим имот /л.86/. Съгласно банково извлечение от 08.10.2021г е отразен изходящ превод за 209 494,66лв от банковата сметка на Каза К. ЕООД в Юробанк България АД към банкова сметка на В. Д. – продавач на недвижим имот /стр.85/. Продажната сума на имота е заплатена в условията на висящо съдебно производство, завършило с резултат, че в патримониума на Каза К. ЕООД е останал

урегулиран поземлен имот без постройка и постройката остава в полза на трето лице /т.е. имотът не може да се ползва за жилищни нужди на управителя/. Имотът е заведен в дружеството с взета счетоводна операция/ Дебит с/ка 224 „Инвестиционни имоти“ – 267 492,46лв. Кредит с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ – 267 492,46лв. Стойността на придобиване на имота е образувана /л.115/ .

След осъществяване на връзка със счетоводството на „Каза Киара“ ЕООД вещото лице установява, че дружеството няма приходи, реализирани след 31.12.2021г /периода, обхванат от ревизията/.

За периода след 31.12.2021г. до 29.01.2024г. Вещото лице установява, че са заплатени разходи, както следва:

-15087лв., възникнали от РА – задължението за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове е заплатено по банков път, съгласно банков бордеро №30772611/12.04.2023г. Сумата е преведена от сметката на И. Р. в Алианц Банк България АД с IBAN [банкова сметка]

-2000лв. адвокатски хонорар за обжалване на РД по споразумение за адвокатско възнаграждение от 13.03.2023г , сключено между Каза К. ЕООД клиент и Адвокатско съдружие „Юстиция“. Договорното възнаграждение е платено по банков път. Налично е банков бордеро №30490477 от 13.03.2023г за извършен банков превод в полза на Адвокатско съдружие „Юстиция“ като сумата е преведена от сметка на И. Р. в Алианц Банк България АД с IBAN [банкова сметка]

-2000лв. адвокатски хонорар за обжалване на РА пред НАП и АССГ по Споразумение за адвокатско възнаграждение от 13.07.2023г, сключено между Каза К. ЕООД клиент и адв. Н. И.. Договорното възнаграждение е изплатено в брой от управителя на дружеството, като представения договор служи за разписка за извършено плащане

-2000лв. адвокатски хонорар за обжалване на РА пред АССГ по споразумение за адвокатско възнаграждение от 24.04.2023г. Сключено между Каза К. ЕООД клиент и Адвокатско съдружие Юстиция. Договорното възнаграждение е изплатено по банков път. Налично е банков бордеро №30855651 от 24.04.2023г за извършен банков превод в полза на АС Юстиция, като сумата е преведена от сметката на И. Р. в Алианц Банк България с IBAN [банкова сметка]

-700лв. хонорар за вещо лице по банков бордеро №32731215 от 13.11.2023г в полза на АССГ, като сумата е преведена от сметката на управителя И. Р. в Алианц Банк България АД с IBAN [банкова сметка]

-250лв. допълнителен хонорар за вещо лице по банков бордеро №33461534 от 29.01.2024г в полза на АССГ, като сумата е преведена от сметка на управителя И. Р. в Алианц Банк България АД IBAN [банкова сметка]

-2823лв с банков бордеро №27924539 от 19.05.2022г по гражданско дело №29232/11 СС-В.3. като сумата е преведена от сметката на управителя И. Р. в Алианц Банк България АД IBAN [банкова сметка]

Общо извършените разходи след 01.01.2022г. вещото лице изчислява в размер 24 860лв. Изплатените суми от сметката на управителя И. Р. са с предназначение

дейността на дружеството Каза К. ЕООД.

Въз основа на горното вещото лице дава заключение, че след осъществяване връзка със счетоводството на фирма „Каза Киара“ ЕООД се установява, че дружеството няма приходи, реализирани след 31.12.2021г. След 01.01.2022г са извършени разходи в общ размер 24860лв, които суми са от сметката на управителя И. Р. и са с предназначение дейността на дружество „Каза Киара“ ЕООД.

В съдебно заседание вещото лице уточнява, че няма представени документи, че е закрыта сметка 422. Направените разплащания от личната сметка на Р. са за сметка на дружеството и към момента не са взети при счетоводни операции. За всеки един разход има представени документи, приложени по делото, от които е видно, че плащането не е от сметка на „Каза Киара“ ЕООД, а от разплащателната сметка на управителя. По-голямото плащане е във връзка с РА, другите са хонорари за адвокат във връзка с процесното дело и за вещо лице по друга експертиза. Това според вещото лице са разходи на самото дружество във връзка с образуваното административно дело, като голямото плащане на РА е след приключване на РА и изкарване на задълженията на дружеството, а хонорарите са текущи във връзка с делото. Сумата от 32 000лв е сума на дружеството. Тази сума е предоставена на съхранение при управителя. Когато е направена ревизията е следвало в касата, тъй като са осчетоводени като касова наличност, да се поиска от управителя тази касова наличност. Дали тази сума е оставена на съхранение в сейф или в дружеството, или ще я изтегли от сметката, ако не се е разбрало, че стои в неговата сметка, нямало е как да се разбере, че той я съхранява, но фактът, че е осчетоводена в касата на дружеството според вещото лице показва, че тя е съхранена в касата на дружеството.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При преценката на законосъобразността и обосноваването на РА, съдът следва да извърши проверка дали същия е издаден от компетентен орган и в съответната форма; дали са спазени процесуалноправните норми при издаването, както и правилно ли е приложен материалния закон в изпълнение на задължението си по чл. 160, ал. 2 от ДОПК.

В настоящия случай, обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК органи – началник сектор "Ревизии", като орган възложил ревизията и главен инспектор по приходите, като ръководител на ревизията.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 от ДОПК задължителни реквизити – имената и длъжностите на органите, които го издават; номер и дата; данни за ревизираното лице; обхвата на ревизията; извършените действия в ревизионното производство; мотиви за издаването му; разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице; пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва; подписи на органите по приходите, които го издават. Към ревизионния акт е приложен и ревизионен доклад, като неразделна негова част съобразно нормата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил

процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в указаните срокове. Не се установиха съществени нарушения на административно производствените правила във връзка с издаването на оспорения РА.

Ревизионният акт е издаден при неправилно приложение на материалния закон, а жалбата се явява основателна.

Съгласно чл.38, ал.1, т.2 от ЗДДФЛ с окончателен данък се облагат облагаемите доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България и на местно физическо лице от източник в чужбина. Определение на понятието „дивидент“ е дадено в §1, т.5 от ДР на ЗДДФЛ. По смисъла на посочената разпоредба „дивидент“ е: доход от акции; доход от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третирани като доходи от акции скрито разпределение на печалбата. В ЗДДФЛ няма определение на понятието „скрито разпределение на печалбата“, поради което §1, т.8 от ЗДДФЛ препраща към ЗКПО. По смисъла на §1, т.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. Съгласно нормата на чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ окончателният данък за доходите от дивиденди под формата на скрито разпределение на печалба се определя върху брутния размер на начислените суми. Предвид разпоредбата на чл.65, ал.3 данъкът по чл.46 за доходите по чл.38, ал.3 се удържа и внася от предприятието – платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което са начислени сумите.

Установена е данъчна основа и дължим данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, както следва: за периода от м.07.2020г. до м.09.2020г. е установен дължим данък от 1600лв. върху данъчна основа в размер на 32 000лв, формиран от преведените по сметката на управителя средства в размер 32 000лв. Прието е, че от ревизираното лице не са представени никакви данни и доказателства, от които да се установи, че сумите, получени от управителя И. Р. и осчетоводени по сметка 501 „Каса в лева“, са свързани с осъществяваната от дружеството дейност и са разходвани за дружеството. Съгласно изготвеното и прието експертно заключение по допуснатата и назначена ССЧЕ, което съдът кредитира напълно, от представените аналитични регистри на счетоводни сметки, главна книга за периода 01.01.2020г. -31.12.2020г и обратна ведомост за същия период сумата от 12 000лв, получена на 28.07.2020г. по банковата сметка в Юробанк България АД по разплащателната сметка на фирмата е преведена по личната сметка на управителя, като съгласно банково извлечение от тази дата е отразен изходящия превод за сумата към банковата сметка на управителя с основание Теглене от управителя. Същата сума е осчетоводена от дружеството по с/ка 501 „Каса в лева“, отразена счетоводно по съответния ред. Отделно на дата 01.09.2020г. сумата от 20 000лв, получена по разплащателната сметка на дружеството, получена на 01.09.2020 по банковата сметка в Юробанк България АД по разплащателната сметка на дружеството е преведена по лична сметка на управителя Р. сумата от 20 000лв с основание Теглене от управителя , същата сума е осчетоводена от дружеството по с/ка 501 „Каса в лева“, отразена в обратната ведомост за периода 01.01.2020г-31.12.2020г. Вещото лице дава заключение, че през 2020г. сумите не са разходвани от „Каза Киара“ ЕООД, към 31.12.2021г. сумите са налични в касата на „Каза Киара“ ЕООД, съгласно

счетоводните документи – аналитичен регистър на сметка 501 „Каса в лева“, оборотна ведомост, счетоводен баланс, част от ГФО за 2021. Отделно от горното, приходните органи не са извършвали проверка за установяване фактичката наличност на паричните средства в размер на 32 000лв. в касата на дружеството, няма данни за извършване проверка на касовата наличност или инвентаризация на активите. Вещото лице установява, че към 31.12.2021г няма счетоводно отразяване към 31.12.2021г. за разходване сумата от 32 000лв, следователно не са налични доказателства, че сумата не е била в патримониума на „Каза Киара“ ЕООД и същата е част от активите на дружеството по сметка 501 „Каса лева“. Съдът приема, че след като сумата от 32 000лв. е осчетоводена по сметка 501 „Каса лева“ в счетоводството на жалбоподателя, то няма намаление на имуществото на дружеството. Дружеството няма приходи, реализирани след 31.12.2021г /периода, обхванат от ревизията/, като за периода след 31.12.2021г-29.01.2024г. са извършени разходи общо в размер 24 860лв, като изплатените суми от сметката на управителя И. Р. са с предназначение дейността на дружеството „Каза Киара“ ЕООД. По делото се установи, че тази сума от 32 000лв, за която органите по приходите твърдят, че е разпределена в полза на Р., е получена от едноличния собственик на капитала и представлява скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент не е доход от акции, доход от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества или от други права, третирани като доходи от акции, суми, 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 акционери, съдружници или свързани с тях лица, съгласно §1, т.5, буква „а“ от ДР на ЗКПО. Не се приемат доводите на ответника, че тъй като не е налице закриване на сметка 422 „Подотчетни лица“ и няма счетоводни записвания за връщане на сумите, следва да се приеме, че изтеглените суми през 2020г. са ползвани именно за дейността му. Направените плащания от личната сметка на управителя са за сметка на дружеството, като за всеки един разход има предоставени документи, приложени по делото от които е видно, че плащането не е от сметката на жалбоподателя „Каза Киара“ ЕООД, а от разплащателната сметка на управителя, в какъвто смисъл е и приетата по делото ССЧЕ. Видно е също, че по-голямото плащане е във връзка с ревизионния акт, като другите адвокатски хонорари са във връзка с настоящото дело и за депозит вещо лице по СТЕ. Според съда е ясно и недвусмислено, че това са разходи на дружеството, като сумата от 32 000лв, доколкото е била осчетоводена от дружеството по с/ка „501 „Каса в лева“ и не е извършена проверка от приходните органи за установяване фактичката наличност на паричните средства в размер 32 000лв. в касата на жалбоподателя, сочи, че същата е била съхранена в касата на дружеството и е била предоставена на управителя на съхранение. Констатациите на приходните органи не могат да почиват на предположения, а на конкретни факти и обстоятелства и въз основа на събрани доказателства в хода на съответното ревизионно производство, пропускът на приходните органи води до формиране на произволен фактически извод за факта и времето на разпореждане със счетоводно наличните средства. Предвид това при прилагане правилата за доказателствената тежест съдът приема за ненастъпили правните последици и юридическите факти, за които носещата тежестта страна не е приела пълно доказване. Основателно е възражението в жалбата, че не е установено да липсват в баланса като парични средства на РЛ, нито с тях да е извършено разпореждане. Това твърдение е правен извод, който не е подкрепен от събраните по делото доказателства, тъй като от счетоводните записвания на дружеството е видно, че има наличност по сметка „501“ каса, като тези средства остават собственост на юридическото лице независимо, дали са по банковата му сметка или в касата му.

Недоказано е също и намаление на имуществото на дружеството, което да е следствие от тегленето на суми от банковите му сметки. Към момента на ревизията сумите са били налични, като след издаването на РА с процесните суми са погасявани задължения, в т.ч. и такива, възникнали от самия РД и РА. Изводите на ревизиращия орган почиват на предположения, като липсват доказателства, от които да се установява в условието на пълно доказване, че посочените кумулативни предпоставки за облагането с данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, както и за квалифициране на случая като „скрито разпределение на печалбата“ по см.§1, т.5, б.“а“ от ЗКПО /в този смисъл Решение №2652/14.03.2023г на ВАС по адм.д.№4986/2022г, Решение №2909/04.03.2021г на ВАС по адм.д.№10179/2020г/

По отношение установена данъчна основа и дължим данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ за периода от м.10.2021г до м.12.2021г и установен дължим данък от 13 487,39лв върху данъчна основа в размер 269 747,72лв, формирана от преведените по сметка на управителя средства в размер на 11 357,31лв и цената, платена за недвижим имот -258 390,41лв:

С РА е прието, че сумата от 11 357,31лв, платени през 2021г., са получени от едноличния собственик на капитала и представляват скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент, тъй като ревизираното лице не е представило доказателства и данни, от които да се установи, че сумата, получена от управителя Р. и осчетоводена по сметка 501 „каса лева“ е свързана с осъществяваната от дружеството дейност и е разходвана за дружеството. Отново данни и доказателства за разходване на сумата за дейността на дружеството е извлечена от извършен на 24.01.2023г преглед на счетоводната и търговска документация на „Каза Киара“ ЕООД. Съгласно експертното заключение по ССЧЕ на 23.11.2021г. сумата от 11 674,58лв е постъпила по банковата сметка в Юробанк България АД – разплащателната сметка на фирма „Каза Киара“ ЕООД и същата е преведена по личната сметка на управителя Р. с основание „средства от закриване на сделка“. Съгласно банково извлечение от 23.11.2021г. е отразен изходящ превод от 11 674,58лв от банковата сметка на жалбоподателя към банковата сметка на Р. с основание „Средства от закриване на сделка“ /л.85/, сумата е осчетоводена дебит с/ка 422 „Подотчетни лица“, кредит сметка 503/3 „Разплащателна сметка в лева, като съгласно аналитичния регистър на сметка 503 за периода 01.01.2021г-31.12.2021г фигурира на л.117. По кредита на с/ка 422 е осчетоводена сума от 317,27лв, извършен разход във връзка с такса за вписване, осчетоводена съответно: дебит с/ка 602/2 „Разходи за външни услуги“-317,27лв, кредит с/ка 422 Подотчетни лица 317,27лви крайно салдо на 31.12.2021г по с/ка 422 в размер 11 357,31лв. Сумите от 11 674,58лв съгласно експертното заключение по дебита на сметка 422 и 317,27лв по кредита на с/ка 422 са отразени от дружеството в оборотната ведомост за периода 01.01.2021г-31.12.2021г. И тук приходните органи не са извършили проверка за установяване на фактическата наличност на паричните средства в размер на 11 357,31лв в касата на дружеството чрез проверка на касовата наличност или чрез инвентаризация на активите. Следователно необосновано са приели, че сумата не е в патримониума на „Каза Киара“ ЕООД и същата е получена от едноличния собственик на капитала и представлява скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент. Изводите на ревизиращия орган почиват на предположения, като липсват доказателства, от които да се установява в условието на пълно доказване, че посочените кумулативни предпоставки за облагането с данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, както и за квалифициране на случая като „скрито разпределение на

печалбата“ по см. §1, т.5, б.“а“ от ЗКПО.

По отношение цената, платена за недвижим имот -258 390,41лв и установена данъчна основа и дължим данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ за периода от м.10.2021г. до м.12.2021г. приходните органи констатираат, че с нотариален акт №194, том 4, рег.№9457, дело №718 от 2021г. „Каза Киара“ ЕООД купува ј идеална част от недвижим имот с идентификатор 68134,1939,371, находящ се в [населено място], район В., [улица], с площ от 1405кв.м. и поземлен имот с идентификатор 68134,1939,1088, заедно с построената в имота сграда с идентификатор 68134,1939,371,1 с предназначение „Жилищна сграда-еднофамилна, находяща се в [населено място], район В., [улица] със застроена площ от 83кв.м. за сумата от 258 390,41лв, платена на 06.10.2021г. /48 895,75лв/ и на 08.10.2021г /209 494,66лв/ по банков път. Посочено е, че съгласно нотариалният акт В. И. Д. учредява на И. П. Р. пожизнено и безвъзмездно право на ползване на описаните недвижими имоти. В т.2 от НА е договорено, че приемателят И. Р. заявява, че е съгласен и приема учреденото му пожизнено и безвъзмездно право на ползване върху идеалната част от имота, подробно описан в пункт първи на нотариалния акт. В счетоводството на дружеството имотът е заприходен като актив на стойност 267 792,46лв. по счетоводна сметка 224 „Инвестиционни имоти, [улица]“. Съгласно РА дружеството не декларира възмездни доставки от имота, не начислява и отчита амортизации за неговото ползване в икономическата дейност на дружеството, и е направен извод за скрито разпределение на печалбата в полза на физическото лице И. Р., което ползва имота за жилищни нужди, тъй като очевидно не е в интерес на дейността на данъчно задълженото лице, а обслужва изцяло частен интерес на неговия собственик. В производството по чл. 152-155 от ДОПК директорът на дирекция ОДОП С. след разглеждане на съдебно-техническа експертиза и Протокол-решение за делба на СГС, приложени с жалбата, приема, че в момента, в който дружеството става собственик на имота, управителят Р. се явява „заварен“ ползвател безвъзмездно и пожизнено в същия този имот, закупен от „Каза Киара“ ЕООД с тази тежест по отношение на свързаното с дружеството лице И. Р., управител и собственик на това дружество. Според директора на Дирекция ОДОП С. доколкото имотът е с вещноправни тежести, не са доказани инвестиционните намерения на дружеството и как същите ще се реализират при тежестта „доживотно право на ползване“. Направено е заключение, че в конкретния случай „скрито разпределение на печалбата“ се характеризира със специфична особеност, че покупката на имота е изцяло в интерес на физическото лице управител, който може да учреди право на ползване за срок от 3г, като получаване на наем е равно на събиране на добиви от вещта.

Не е спорно по делото, че процесният имот е закупен от РЛ от трето несвързано с последното лице. Видно от представения на приходните органи в ревизионното производство Нотариален акт, имотът е закупен в условията на висящо съдебно дело за делба, което е завършило с резултат, че в патримониума на дружеството е останал УПИ без каквито и да било постройки, следователно учреденото ограничено вещно право на ползване в полза на управителя Р. не може да бъде ползван от физическото лице за „жилищни нужди“. Съгласно представения протокол на СРС и одобрената съдебна спогодба между страните в дял на В. Д., действаща като процесуален субституент на „Каза Киара“ ЕООД, придобило ј ид.ч. от поземлен имот с идентификатор 68134,1939,371, ведно с ј ид.ч. от изградената в имота сграда, в хода на втората фаза на делбата, по силата на покупко-продажба, извършена на 08.10.2021г, обективизирана в описания по-горе нотариален акт за учредяване право на

ползване и продажба на недвижим имот, се възлага новообразуваният незастроен /празен/ УПИ XVI-371, в кв.18, м. „Б. път-Боянско“, район В. с площ от 382кв.м., представляващ Дял 1 по заключението на в.л. по СТЕ вх.№5188797 от 13.11.2019г по гр.д.№29232/2011г,с площ от 415кв.м., като разликата от 382кв.м. по обяснителната записка до 415кв.м. по заключението на ВЛ произтича от обстоятелството, че част от ПИ с идентификатор 68134,1939,371 по обяснителната записка, участва в улица, като възложеният дял на В. Д. УПИ XVI-371 съответства изцяло на придобитото от „Каза Киара“ ЕООД с нотариалния акт за учредяване право на ползване и продажба на недвижим имот. Следователно конститутивният ефект от делбата води до придобиването от „Каза Киара“ ЕООД на поземлен имот, без постройка.

За да се приеме, че е налице скрито разпределение на печалбата по см. §1, т.5, б. „а“ от ДР на ЗКПО е необходимо приходните органи да докажат по безспорен и несъмнен начин, че сумите не са свързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или ако са свързани с дейността, те превишават обичайните пазарни нива, като същите да са 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“.

Действително липсата на построена към момента сграда не лишава ползвателя да използва имота, респективно да упражнява правото си, но за да е налице скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т.5, буква „а“ от ДР на ЗКПО във връзка с §1, т.5 от ДР на ЗДДФЛ трябва да има само към свързани лица. Не може да се приеме, че скрито разпределение на печалба при покупка на активи /недвижим имот/ от трето независимо лице. Закупуването на недвижим имот може да е свързан или не с дейността на дружеството, но плащането за него не може да се третира като скрито разпределение на печалбата. Смисълът на подобен подход е да се обоснове, че в полза на съдружник/акционер е разпределено пряко или непряко сума, която представлява дивидент, но не е прикрита под друга правна форма. В процесния казус няма подобна хипотеза, доколкото сделката на практика е осъществена от трето независимо лице – продавач на имота, който е и получил сумата /в този смисъл Решение №328/15.01.2020г. на АССГ по адм.д.11732/2018г, потвърдено с Решение №7724/18.06.2020г. на ВАС по адм.д.№2969/2020г. по описа на ВАС/. Ако приходните органите твърдят отклонение от данъчното облагане, биха могли да приложат други състави на закона, които да доведат да други отражения в патримониума на РЛ по отношение на данъчното облагане. Нито се твърди от приходните органи превишаване на обичайни пазарни нива, нито незаконосъобразно начислени и амотризации, разходи и др., не е извършена преценка дали пазарната цена на имота е завишена, нито такава, която да оцени каква е пазарната цена на правото на ползване и каква е пазарната цена на същия когато последният е лишен от ползване. Едва в решението на директора на дирекция ОДОП С. е коментирана експертизата, предоставена от жалбоподателя във връзка с обжалването и която е направена по делото за делба през 2019г. По делото липсват конкретни доказателства /преки или косвени/, от които да се установява в условията на пълно доказване кумулативно необходимите предпоставки за облагането с данък по чл.38, ал.3 от ЗДДФЛ, както и за квалифициране на случая като „скрито разпределение на печалбата“. Обстоятелството, че собственикът на имота „Каза Киара“ ЕООД придобива имота с тежест по отношение на управителя на дружеството не води до извод, че покупката не е с инвестиционна цел. Видно от заключението по изготвената и приета по делото СТЕ, която съдът напълно кредитира предвид местоположението на процесния имот, попадащ в устройствена зона 2/Жм2 /жилищна зона с малкоетажно застрояване/, с

възможност за застрояване при устройствени показатели-плътност на застрояване Пл-25% и интензивност на застрояване –Кинт-0,8 по ОУП на СО, във УПИ XVI-371, кв.18/ПИ с идентификатор 68134,939,1418 може да се осъществи проект за реализация на малкоетажна жилищна сграда. Следователно дружеството е закупило процесния недвижим имот с инвестиционна цел – реализиране в последствие на определено строителство или последваща покупко-продажба на имота, която е и основна дейност на „Каза Киара“ ЕООД. Собственикът на имота има право да се разпорежда с него, включително да извърши последваща възмездна сделка и да продаде недвижимия имот на по-висока цена и да реализира печалба, която сума остава в патримониума на ревизираното лице, а не на ползвателя. Доказа се по делото, че ползвателят на УПИ не може да се облагодетелства от каквито и да било добиви – имотът не носи нито плодове, нито би могъл да се отдаде под наем, без реализиране на застрояване, в какъвто смисъл е и даденото експертно заключение по СТЕ. На практика директорът на дирекция ОДОП С. приравнява правата на собственика на вещта като права на ползвателя, тъй като според него инвестиционните намерения на жалбоподателя не могат да се реализират при тежест право на ползване. По своята правна природа правото на ползване представлява ограничено вещно право, което не е абсолютно право като правото на собственост. Същото се погасява със смъртта на ползвателя или, ако това право не се упражнява в продължение на петгодишен срок Законодателят е предвидил и регламентирал задълженията на ползвателя спрямо собственика на вещта. Ползвателят е длъжен да ползва вещта с грижата на добър стопанин и да я върне в същото състояние, в което е била приета, ако ползването се прекрати. Законът дава възможност на собственика да иска да се прекрати ползването когато ползвателя наруши задължението си да се грижи за вещта като добър стопанин. Ограниченото вещно право не може да се отчуждава и да се извършват действия с вещнопрехвърлителни последици, тъй като правото на разпореждане е единствено и само за собственика. Ползвател на имота не може да реализира каквито и да било строителни дейности в имота, а единствено има право да ползва вещта по предназначение и право да получава добиви от вещта, без да я променя /по делото се доказа, че към момента на изготвяне на СТЕ имотът е неизползваем за отдаване под наем, същият няма достъп във вътрешността е евентуалната му експлоатация като незастроено дворно място/. Съдът намира за недоказани твърденията на Директора на Дирекция ОДОП, че физическото лице може да се ползва от плодовете на имота, тъй като по делото се установи, че ползвателят не би могъл да извлече каквито и да било ползи от УПИ, в т.ч. евентуален негов наемател, доколкото вещта не е плодonoсна. Директорът на дирекция ОДОП С. прави предположение, че сумата от 258 390,41лв не е свързана от осъществяваната от юридическото лице дейност и от нея се възползва само ползвателя на имота –управител, тъй като управителят не би получил право на ползване, без дружеството да заплати покупката на имота, и следователно не е в интерес на дейността на данъчно задълженото лице закупуването на имот с учредено върху него ограничено вещно право на ползване, което изцяло обслужва частния интерес на собственика на дружеството. Това предположение не е доказано, тъй като именно приходните органи са тези, които трябва да посочат и докажат обстоятелствата, въз основа на които твърдят, че сделката е сключена при условия, водещи до отклонение от данъчно облагане /Решение №176 от 08.01.2014г. на ВАС по адм.д.№9237/2013г, Решение №176/08.01.2014г. на ВАС по адм.д.№9237/2013г/ .

Предвид всичко изложено, ревизионният акт като незаконосъобразен, издаден в

противоречие с материалния закон, следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото и при обстоятелството, че са отправени искания за разноски от жалбоподателя по списък в общ размер от 3095лв, такива се дължат, като същите са своевременно поискани на основание чл.161 ал.1 от ДОПК. За претендираните разноски са представени писмени доказателства за действителното им изплащане.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1 пр.2 и пр.4 от ДОПК, Административен съд – София град – III-то отделение, 67 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221022005898-091-001/29.03.2023г., издаден от В. А. В. – началник сектор, възложил ревизията и Н. Ц. Р. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №904/30.06.2023г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. в частта на установените задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периодите от м.07.2020г. до м.09.2020г. и от м.10.2021г. до м.12.2021г., ведно с начислените лихви.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ С. към ЦУ на НАП да заплати на „Каза Киара“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от И. П. Р. сумата от 3095 лева, разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: