

РЕШЕНИЕ

№ 27534

гр. София, 18.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 21.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **3761** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156–161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГ АС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] и електронен адрес: [електронна поща], с управител М. А. Тсиулаки, чрез адвокат И., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219005661-091-001 от 16.10.2020 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и М. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 157/28.01.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, с който не е призната данъчна загуба в размер на 18 385,98 лв. за 2017 г. и са установени допълнителни задължения по чл. 38, ал. 1, т. 2 б. „а“ ЗДДФЛ общо в размер на 31 777,79 лв. и лихви в размер на 16 500,54 лв. за периодите 2014 г., 2015 г. и 2016 г

В жалбата са въведени оплаквания за незаконосъобразност и неправилност на акта, защото е издаден при непълнота на доказателствата и при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизията. Визира се, че РА е издаден при липса на мотиви, а така посочените са бланкетни, като само възпроизвеждат разпоредбите на закона. В тази връзка се позовава на Тълкувателно решение № 4 на Общото събрание на колегиите на ВАС, относно нуждата от мотивиране на административни актове. Ревизиращият екип не е обследвал и анализирал в дълбочина и прецизност предоставените документи и фактическата обстановка по случая, което е довело до достигане на погрешни изводи. Искането до съда е за отмяна на РА.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адвокат И., поддържа жалбата и счита същата за основателна. Претендира присъждане на разносните по делото.

Ответникът, директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., чрез процесуалния си представител юрк. Н., оспорва основателността на жалбата, моли оспореният акт да бъде потвърден по мотиви подробно изложени в решението на директора. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед №Р-22002219005661-020-001/29.08.2019 г., връчена на 24.10.2019 г. издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник /съгласно Заповед №РД-84-2200-925/15.08.2019 г., издадена от и. д. директор на ТД на НАП С./ на Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С./оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕУРОТЕХНИКА — Т. ДРУГ АС“ ООД. Първата ЗВР е изменена със Заповед № Р- 22002219005661-020-002/24.01.2020 г., връчена на 17.08.2020 г. и Заповед № Р-22002219005661-020-003/21.02.2020 г., връчена на 17.08.2020 г., издадени от Т. Б. Г.. като първоначално определеният срок за приключване на ревизията е изменен от 24.01.2020 г. до 24.03.2020 г. Ревизията е за определяне на задължения на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01. до 31.12.2017 г., както и за данък върху дивидентите и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни лица за периодите от 18.08.2014 г. до 31.12.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219005661-092-001/26.08.2020 г.. връчен на 09.09.2020 г. В законоустановения срок от дружеството е подадено писмено възражение, което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22002219005661-091-001/16.10.2020 г.. издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 11.11.2020 г. Настоящата ревизия е повторна по смисъла на чл. 155. ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на Решение №1397/15.08.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което на основание чл. 155. ал. 1. във връзка с чл. 155. ал. 4 от ДОПК. е постановена отмяна на РА №Р-2221918005257-091-001/03.05.2019 г. в оспорената част на установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни лица за периодите 2014 г., 2015 г. и 2016 г., както и на установения резултат по ЗКПО за 2017 г., и преписката е върната на органа, издал ЗВР като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за посочените видове задължение и периоди, съобразно указанията в решението. От органите по приходите са предприети процесуални действия, отразени в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА, по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

Присъединени са доказателства с Протокол №Р-22002219005661-П.-001 от 17.08.2020 г., събрани в хода на първата ревизия и с Протокол № Р-22002219005661-П.-002 от 17.08.2020 г. - събрани в хода на извършена преди ревизията проверка за установяване на факти и обстоятелства, обективизирана с Протокол № П-22221917169208- 073-001 от

26.06.2018 г.

В изпълнение на задължителните указания, дадени от решаващия орган, на основание чл. 57 от ДОПК е изискана информация от трети лица - от С. С. Мелезимова - настоящ счетоводител на жалбоподателя, съобразно връчено Искане за предоставяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ №Р-22002219005661-041-001/17.08.2020 г. В отговор, чрез електронните услуги на НАП и електронната поща на органа по приходите, от С. Мелезимова са изпратени част от исканите й документи.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 29.10.2019 г. по електронен път на жалбоподателя е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22002219005661 -040-001 от 24.10.2019 г. От страна на задълженото лице са представени писмени обяснения с придружително писмо вх. №Р-22002219005661-ПРД-001-И от 31.10.2019 г.

В хода на настоящото производство, на основание чл. 42, ал. 3 от ДОПК органите по приходите са изисквали от наблюдаващия прокурор разрешение за достъп до материалите, събрани в хода на досъдебно производство №2443М-19/2019 г., образувано по прокурорска преписка №3518/2018 г. на Окръжна прокуратура Б.. След дадено с писмо изх. №3158/2018 от 06.10.2020 г. разрешение, на 15.10.2020 г. ревизиращият екип е посетил Областна дирекция на МВР Б., с цел установяване на изнесеното в подаденото с вх. №53-00-2423/24.09.2020 г. Възражение срещу констатациите на ревизионен доклад №Р-22002219005661 -092-001 от 26.08.2020 г. При това посещение на органите по приходите са били предоставени за запознаване всички документи и други доказателства, събрани до момента в хода на досъдебно производство №2443М-19/2019 г., образувано по пр. пр. №3518/2018 г. Прочетени са разпити с показания на свързани лица с ревизираното дружество. Не е установено наличието на доказателства, имащи значение за определянето на задълженията на ревизираното дружество за данъци от обхвата на ревизията. Направените при посещението в ОД на МВР Б. констатации са обективирани в съставения по реда на чл. 50 от ДОПК Протокол №1749833 от 15.10.2020 г.

След анализ на събраните доказателства са констатирани следните основания за корекция на декларираните от дружеството данни по видове и периоди, както следва:

По отношение на ЗКПО

Органът по приходите е установил, че за финансовата 2017 г., е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ с вх. №2219И0081494/31.03.2018 г., заедно с годишен финансов отчет /ГФО/. Декларирано е, че Общо приходи по отчета за приходи и разходи /ОПР/ - в размер на 0 /нула/ лева: Общо разходи по ОПР - в размер на 18 385,98 лв.;

Счетоводен финансов резултат — счетоводна загуба в размер на 18 385,98 лв.

В подадената ГДД дружеството не е декларирано увеличения и намаления на счетоводния финансов резултат, вследствие на което от декларираната счетоводна загуба е формирана данъчна загуба в размер на 18 385.98 лв. респективно нулев размер на дължим корпоративен данък. Няма декларирани и авансови вноски.

В хода на преходната ревизия, въз основа на представените счетоводни документи - оборотна ведомост /ОВ/ за периода 01.01.2017 г. до 28.02.2017 г. ревизиращият екип е установил, че сметки от група 60 - отчитащи разходите, и сметки от група 70 - отчитащи приходите, не фигурират във ведомостта. Във връзка с това при ревизията е формиран извод, че в подадената ГДД дружеството е отчетло разходи, които не са документално обосновани, тъй като не са представени първични и вторични

счетоводни документи, поради което със стойността на посочените разходи в размер на 18 385.40 лв. при първата ревизия е извършена корекция в увеличение на финансовия резултат.

От С. Мелезимова са изискани документи, която след смяна на предходния счетоводител, е поела счетоводството на предприятието, считано от м. 02.2017 г.

В изпълнение на това указание на посоченото лице е връчено ИПДСПОТЛ №Р-22002219005661-041-001 от 17.08.2020 г. Изискани са: документите, съставени съгласно изискванията на чл. 14 от Закона за счетоводството /ЗСч./ при прекратяване на облигационното правоотношение между жалбоподателя и обслужващото го счетоводно предприятие „ПРО ОДИТ 345“ ООД с ЕИК[ЕИК]; Вътрешнофирмени протоколи от извършени инвентаризации на активите на дружеството и по-специално на паричните средства в брой; Други документи, изготвени от дружеството във връзка с установяване наличието или липсата на паричните средства в брой в касата; Извлечения от счетоводството, показващи какви счетоводни записвания са извършени във връзка с установените обстоятелства по т. 1 и т. 2 от искането; Всички документи /банкови и счетоводни/, включително и договори за заем, свързани с изтеглените от банковите сметки парични средства или договори за съхранение на паричните средства /ако такива съществуват/. Поискани са относимите решения на съдружниците за взети решения за разпределяне на дивиденди за посочените периоди - от 2014 г. до 2016 г.; Месечни и годишна ОВ за данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г.. ОПР, счетоводен баланс, счетоводни регистри на разходните /от гр. 60/ и приходните /от гр. 70/ сметки, както и първични и вторични счетоводни документи във връзка с отчетените разходи и приходи.

Искането е връчено на 17.08.2020 г. лично на лицето, срещу подпис. От проверяваното лице са направени изявления, документирани с Протокол №1744287 от 17.08.2020 г. От тях е установено, че С. Мелезимова е заявила, - че е приела документите на „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГАС“ ЕООД лично от предишното обслужващо счетоводно предприятие „ПРО ОДИТ 345“ ООД. но същите били непълни. Това е наложило неколнократна размяна на имейли между счетоводителите, включително по повод извършваната проверка на дружеството, като настоящата счетоводителка е поела ангажимент да представи тези имейли /което прави още в рамките на същия ден – на 17.08.2020 г./. Не са представени изисканите по т. 7 на ИПДСПОТЛ справки и документи.

Въпреки обстоятелството, че първичните счетоводни документи не са представени, извършена е служебна проверка в базата данни на НАП на документите, издадени от регистрирани по ДДС лица, с получател „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГАС“ ООД. Потвърдени са твърденията на счетоводителката, че разходите през 2017 г. са на незначителна стойност - общо 2 153,74 лв. /без ДДС/, като по тях дружеството не е ползвало право на приспадане на данъчен кредит. Тези разходи са за телекомуникации /телефония и интернет/, банкови, счетоводни и нотариални услуги и други.

Остатъкът от отчетените през 2017 г. разходи са за амортизация на дълготрайни активи - лек автомобил В., машини и съоръжения /иглен вибратор и кантар теглилка за кран/.

Във връзка с установеното, ревизиращият екип е приел, че така декларираните разходи не следва да бъдат признавани за данъчни цели, поради това, че не са свързани с дейността на предприятието. В насока на приетото становище, в РА е

посочено, че през 2017 г. жалбоподателят не е осъществявал никаква дейност. Не са отчетени приходи, както през ревизираната 2017 г., така също и през следващите 2 години за финансовите 2018 г. и 2019 г., поради което, за разхода за годишната амортизацията на лекия автомобил Б. 530 Д Х. с ДК [рег.номер на МПС] в общ размер на 15 360,00 лв., ревизиращият екип е преценил, че категорично не може да бъде приет като присъщ за дейността на дружеството или, че потенциално създава доход за ДЗЛ. Посочено е, че липсата на назначени лица и на дейност от страна на ревизираното дружество, подобен луксозен автомобил може да служи единствено за личните потребности на съдружниците в него, което пък от своя страна води до облагане на извършените разходи или до непризнаването им за данъчни цели. Аналогични са и разсъжденията в РА за годишните разходи за амортизация на машините и съоръженията, собственост на предприятието (иглен вибратор и кантар теглилка за кран) в общ размер на 925.68 лв. Въпреки, че същите са свързани с развиваната в миналото строителна дейност, през 2017 г. /а и в следствие/ при липсата на такава дейност и икономическа изгода от тези активи, би следвало те да бъдат консервирани, а начисляването на разходи за амортизации да бъде преустановено по реда на чл. 59 от ЗКПО до момента, в който тези машини и инструменти отново започнат да носят икономическа изгода. Тъй като това не е направено от ревизираното лице, с РА е прието, че не следва да бъдат признати за данъчни цели.

По отношение на разходите за различни услуги, получени от ревизираното лице през 2017 г. ревизиращите са приели, че те също не би следвало да се признават в годината на осъществяването им, поради липсата на съпоставимост с реализирани приходи от дейността, а да бъдат разсрочени като „разходи за бъдещи периоди“.

По отношение на изтеглените от банковите сметки на дружеството суми осчетоводени като постъпили в касата и фактически липсващи към м. 02.2017 г., и твърдението на жалбоподателя, че са налице неправомерни действия /„обсебване“ или „присвояване“/ от страна на бившия съдружник и управител на дружеството Панагиотис С. А. Другас, настоящият ревизиращ екип е приел следното:

За да е налице скрито разпределение на печалбата, от значение е наличието на съгласие на общото събрание на дружеството, но в случая нито в хода на предишната, нито в хода на настоящата ревизия са установени данни за подобно съгласие. В същото време, след като парите в касата липсват /установено при предаването на счетоводството през м. 02.2017 г./ поради присвояване или обсебване от страна на Панагиотис С. А. Другас, следва да се прецени регулацията за данъчни цели на тази липса на краткотрайни активи /парични средства/ по реда на чл. 28, ал. 1 от ЗКПО.

Прието е, че независимо от причините за липсата, е налице обстоятелството, че към м. 02.2017 г. при приемането на счетоводството от настоящата счетоводителка е установена липсата на краткотрайни активи - парични средства в касата, за което Мелезимова е предупредила собствениците на предприятието с доклад от м. 04.2017 г. Дружеството обаче не е осчетоводило установените липси като разход и по тази причина ревизиращият екип е счел, че разпоредбата на чл. 28, ал. 1 от ЗКПО е неприложима. Във връзка с тези констатации, с РА е извършено увеличение със сумата в размер на декларираните разходи общо в размерна 18 385.14 лв. на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО. В резултат е формиран нулев размер на данъчния

финансов резултат, респективно нулев размер на дължим корпоративен данък.

По отношение на данък върху дивидентите и ликвидационните дялове било установено, че за финансовата 2014 г. няма начислявани/изплащани дивиденти на местни и чуждестранни физически лица. Представено е протоколно Решение от 27.03.2015 г. на едноличния собственик на капитала, с което е взето решение да не се разпределя печалбата на дружеството за 2014 г. като същата счетоводно продължава да се отчита като „неразпределена печалба“.

Съгласно мотивите в РА не са представени доказателства, от които би могло да се установи, че сумите, осчетоводени по сметки 501 и 502 са свързани с осъществяваната от дружеството дейност и са разходвани за управление. Липсват доказателства, от които може да се установи, че сумите се намират в притежание на търговското предприятие. За ревизирия период няма нито една инвентаризация на касата на дружеството. След анализ на представените документи и писмени обяснения от счетоводителката на дружеството било установено, че към 31.12.2016 г. по счетоводна с-ка 501 „Каса в лева“ ревизираното лице има дебитно салдо, т.е. парична наличност в размер на 593 946.85 лв. и в размер на 59 296,45 лв. по счетоводна сметка 502 „Каса във валута“. Според представените писмени обяснения обаче, в касата на ревизираното дружество реално фактически няма налични парични средства, във връзка с което ревизиращите са достигнали до извода, че изтеглените парични средства от банковите сметки на „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГ АС“ ООД не са внасяни и съхранявани в касата на дружеството, т.е. същите се явяват суми, изплатени от ревизираното дружество на управителите му, което е „скрито разпределение на печалба“. Именно поради липсата на доказателства, сумата да е свързана с осъществяваните от дружеството разходи за управление, органите по приходите са приели, че това е изплатен дивидент под формата на скрито разпределение на печалба за ревизирия период и подлежи на облагане като доход по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ с данъчната ставка от 5% по чл. 46. ал. 3 от ЗДДФЛ. Задължен за внасяне на данъка е платеца на дохода по силата на чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ - „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГ АС“ ООД.

В РА е отбелязано също, че извън правомощията на органите по приходите е да се произнасят по въпроса дали са налице неправомерни действия от страна на бившия съдружник Панагиотис С. А. Другас, т.е. дали същият се е разпоредил с паричните средства на дружеството в своя полза. За последното има досъдебно производство №244 ЗМ-19 от 2019 г. - по описа на ОД на МВР - Б., образувано по прокурорска преписка №3158/2018 г. на Окръжна прокуратура - Б..

Установено е разминаване на данните в салдото по сметка „Каса“ /най - често сметка 501 „Каса в лв.“/ и реалната касова наличност, изразяващо се в липсата на отчетената касова наличност. Липсващата касова наличност, резултат на действия на собствениците/съдружниците в ООД, които не са свързани с дейността на дружеството и съответно не носят икономическа изгода, за която независимо, че няма характер на счетоводен разход и не е довела до намаляване на счетоводния, а от тук и на данъчния финансов резултат, се третира като скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на

ЗКПО, както и че разходваните от собственик/съдружник суми от касата, /изтеглени от банковите сметки на дружеството, но невнесени в касата/, не са довели до намаляване на корпоративния данък на дружеството, не означава, че няма да се наложат предвидените в ЗКПО данъчни санкции, съпътстващи скритото разпределение на печалбата. След като дружеството не може да докаже обратното, настоящият /както и предишният/ ревизиращ екип е приел, че е налице „скрито разпределение на печалбата“.

Във връзка с горепосоченото, ревизиращият екип е определил данъчна основа за облагане с данък на основание чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ върху общо изтеглени суми от жалбоподателя през съответните периоди. Подробни данни и изчисления по години и тримесечия са дадени на стр. 10-11 в РД и стр. 8-16 в РА и са установени общо задължения за данък по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ в размер на 31 777.79 лв. и лихви за просрочие в размер на 16 500.54 лв.

С решение № 157/12.01.2021 г. директор на дирекция „ОДОП“ С. ЦУ на НАП е потвърдил РА, относно установени допълнителни задължения по чл. 38, ал. 1, т. 2 б. „а“ ЗДДФЛ общо в размер на 31 777,79 лв. и лихви в размер на 16 500,54 лв. за периодите 2014 г., 2015 г. и 2016 г.

Жалбата, въз основа на която е образувано настоящето производство, е подадена на 16.03.2021 г., а решението е получено от дружеството на 02.03.2021 г.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал изслушване на съдебно-счетоводна експертиза. Съдът кредитира заключението на вещото лице , с оглед на това че вещото лице е отговорило на поставените въпроси, както и в съвкупност с останалите доказателства по делото, като обективно и безпристрастно дадено и неоспорено от страните.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно издадената заповед от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена

форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател.

В законоустановения срок по чл.117, ал.5 от ДОПК не е постъпило възражение срещу доклада. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА от органа по приходите. РА е връчен надлежно. По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, 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, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

РА № Р-22002219005661-091-001 от 16.10.2020 г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията Т. Б. Г. - орган, определен поименно и функционално в заповед № РД 01 818/ 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. и М. С. С., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р 22002219005661-020-001/29.08.2019 г.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р-22002219005661-092-001/26.08.2020 г. връчен на 09.09.2020 г., съставляващ съгласно чл.120, ал.2, изр.1 ДОПК неразделна негова част. Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл.112, ал.1 ДОПК има задължителното съдържание по чл.113, ал.1, т.1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл.81, ал.1, т.2–5 ДОПК; определени са поименно и по длъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения и

ревизираните периоди. От процесното дружество са изискани на основание чл.37, ал.2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, каквито дружеството е представило. Служебно са приобщени доказателства от данъчното досие на ревизирия търговец. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи по приходите процесуални действия. За резултатите от ревизията е съставен РД № №Р-22002219005661-092-001/26.08.2020 г. от ревизиращия екип, чието съдържание е предписаното от чл.117, ал.2, т.1-10 ДОПК; към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл.117, ал.3 ДОПК.

Съгласно 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. ЗДДФЛ не съдържа легална дефиниция на понятието скрито разпределение на печалбата, но такава е дадена в §1, т. 5 от Допълнителните разпоредби на ЗКПО. Съгласно §1 т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ скрито разпределение на печалбата е съответното понятие по смисъла на ЗКПО. Съгласно §1, т. 5 от Допълнителните разпоредби на ЗКПО скрито разпределение на печалбата 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", начислените разходи за лихви (освен ако условията на заема не са уговорени в изпълнение на изисквания, предвидени в нормативен акт), когато са налице поне три от следните условия - заемът превишава собствения капитал на платеща на дохода към 31 декември на предходната година, изплащането на заема или на лихвите по него не е ограничено с фиксиран срок, изплащането на заема или на лихвите по него или размерът на лихвите е в зависимост от наличието или от размера на печалбите на платеща на дохода, изплащането на заема е в зависимост от удовлетворяване исканията на други кредитори или от изплащането на дивиденди. Съгласно §1, т.4, б.,„в“ от Допълнителните разпоредби на ЗКПО дивидент е разпределението в полза на лице, произтичащо от неговия дял в капитала на друго лице, вследствие на което намалява собствения капитал – доходи от акции, доходи от дялови участия и скрито разпределение на печалбата.

С оглед установяване на спорните обстоятелства по делото е назначена ССЧЕ, която е оспорена от ответника единствено по отношение на изводите изложени на стр. 8 от последната, с аргумент, че експертът е правил правни изводи. За да отговори на поставените въпроси вещото лице се е запознало с документите, приложени по делото, както и допълнително представените такива, а именно: аналитична справка за сметка 510 – „Каса в левове“ за периода 01.01.2015 – до 31.12.2015 г., оборотна ведомост за периода 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г., дневник на сметка 501 – „Каса в левове“ за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г., Дневник на сметка 4924 – „Разходи собственик“. Вещото лице е установило,

че за периода от 18.09.2014 г. до 30.09.2016 г. от разплащателните сметки в лева на дружеството са изтеглени парични суми в брой в общ размер на 680 512,95 лева, като вещото лице е посочило подробно в табличен вид (Таблица 1 до Таблица 5) на стр. 3 — 6 в констативно — съобразителната част. Експертът е конкретизирал, че констатациите за изтеглените суми по месеци и години, датите на които това е извършено, както и лицето, получило сумата, са направени по данни от съдържащите се в кориците на делото банкови извлечения. За периода 18.09.2014 г. до 31.12.2014 г. от разплащателната сметка в лева са изтеглени 180 334,25 лева. Общият размер на изтеглените суми на каса през 2015 г. е 347 317,68 лева, а през 2016 г. - 152 861,02 лв.

Отговорило е и на поставения въпрос дали има данни изтеглените средства са внесени в касата на ревизираното лице. Посочило е, че от счетоводните записванията в Аналитична справка за сметка 501 - „Каса в левове“ за периода 01.01.2015 г. - 31.12.2015 г. и Дневник на сметка 501 - „Каса в левове“ за периода 01.01.2016 г. — 31.12.2016 г. е видно, че през периодите са извършвани записвания по дебита на счетоводна сметка 501 — „Каса в левове“ и кредита на сметка 5031 - „Разплащателна сметка в лева — А.“ и 5032 — „Разплащателна сметка в лева — Р.“.

На 22.03.2024 г. е извършена проверка на документите, съдържащи се в образуваното по прокурорската преписка досъдебно производство /ДП/ № 244 ЗМ-19 от 2019 г. по описа на ОД на МВР — Б.. Сред проверяваните документи не се е установило наличието на такива, които по безспорен начин да потвърдят реалното внасяне на изтеглените суми от разплащателните сметки в лева в касата на дружеството.

Сред приложените по делото доказателства, както и сред наличните в образуваното по прокурорската преписка досъдебно производство /ДП/ № 244 ЗМ-19 от 2019 г. по описа на ОД на МВР - Б., не се съдържат разходно-оправдателни документи, от които да се установят извършени разплащания на суми, изтеглени в брой на каса от посочените в отговора на първи въпрос разплащателни сметка на дружеството.

При извършената проверка в счетоводството на дружеството не са представени документи за извършени разплащания на суми, съответстващи по размер на изтеглените парични средства на каса от разплащателните сметки в лева.

По – нататък в експертизата е посочено, че от записванията в Дневник на сметка 4924 - „Разходи собственик“ е видно, че на 12.05.2016 г. е осчетоводено разпределение на дивидент в размер на 9 500,00 лева на Т. С. Другас. На стр. 5 от обжалвания ревизионен акт е отразено, че от „Еуротехника - Томас Другас“ ООД е подадена декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ за второ тримесечие на 2016 г., в която е деклариран дължим данък от 475,00 лв. за изплатен дивидент, в размер на 9500,00 лв. Сред наличните по делото доказателства, както и сред допълнително представените от счетоводството документи, не е установило счетоводни записвания, от които да се направи извод, че изтеглените средства представляват скрито разпределение на печалба между съдружниците. Вещото

лице се е позовало на писмените обяснения на счетоводителя на „Еуротехника — Т. Другас“ ООД С. Мелезимова в които е посочено, че в касата на дружеството не са налични реално паричните средства, които са отразени в оборотните ведомости за ревизирания период, както и че за изтеглените от съдружника Панагиотис С. А. Другас суми от разплащателните сметки не са представени оправдателни документи за закупени стоки, активи и други разходи, направени от дружеството и съответно заплатени от него. Освен това не е наличен документ за разпределена печалба и изплатен дивидент на Панагиотис С. А. Другас. Направено е предположение, че изтеглените суми вероятно се съхраняват от него.

Съдът счита, че правилно органите по приходите са приели, че липсват доказателства, от които да се установи, че осчетоводените суми по сметки 501 „Каса“ и 502 да са свързани с дейността на дружеството, както и че са разходвани за управление. В случая жалбоподателят нито при една от проверките за установяване на фактическата им наличност не представя данни за това, къде се намират паричните средства, нито доказателства, че същите са налични. Не е спорно, че от 18.08.2014 г. до 26.10.2016 г., собственици на капитала са Панагиос С. А. Другас, Гърция – дял – 2 500 лв. и Т. С. Другас, Гърция – дял 2 500 лв., т.е. всеки разполага с по 50 % от капитала на дружеството. На 27.10.2016 г. е извършено прехвърляне на дружествени дялове от Панагиотис Другас, в размер на 2500 лв., а именно на Т. Панагиос С. А. Другас, в размер на 2 500 лв. и на М. А. Тсиулаки – 375 лв. Към 15.11.2016 г. собственици на капитала са Т. Другас с дялово участие 4 625,00 лв. (92,5 %) и М. Тсиулак с дялово участие 375 лв. (7,5%). От регистрацията на дружеството се установява, че на 21.02.2017 г. е извършено прехвърляне на дружествени дялове от Т. Другас на М. Тсиулак в размер на 3 875 лв., в следствие на което последната притежава дял в размер на 4 2500 лв. (85 %) и Т. Другас е с дял в размер на 750 лв. (15%), т. е. към момента на ревизията и към настоящия момент управител и представляващ е М. Тсиулаки. Ревизиращият екип е установил по време на ревизията, че съдружниците Панагиос Другас и Т. Другас са изтеглили суми от банковите сметки на ревизираното дружество за 2014 г. – 155 559,40 лв., за 2015 г. – 327 135,28 лв., за 2016 г. – 152 861,02 лв., това обстоятелство се потвърди и от изготвеното заключение на вещото лице, като изтеглените суми са осчетоводявани като постъпили в касата на дружеството, но към 02.2017 г. е установено, че липсват. Включително и от показанията на счетоводителя на дружеството С. Мелезимова, която заяви, че след като е поела счетоводството през месец март 2017 г. не е получила всички счетоводни документи, въпреки че по обратна ведомост е следвало да има голяма касова наличност. Липсват данни паричните средства да са налични, както и данни за местонахождението им към момента на извършените проверки. След като в хода на ревизията не са установени наличности на парични средства и жалбоподателят не предоставя данни за местонахождение на същите, както правилно са установили и ревизиращият екип, липсващата

касова наличност, в резултат на действия на собствениците/съдружниците, които не са свързани с дейността на дружеството и не носят икономическа изгода, за която независимо, че нямат характер на счетоводен разход и не е довела до намаляване на счетоводния и на данъчния резултат, то единственият възможен извод е, че се касае за скрито разпределение на печалбата.

С оглед на изложеното съдът приема, че ревизираното лице дължи данък съгласно чл.38, ал.3 ЗДДФЛ в размер на 5%. На основание чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, във връзка с §1, т. 5, буква „а“ от ДР от ЗКПО, върху сумата в размер на 635 555,70 лв. се дължи данък в размер на 31 777,79 лв., съгласно ставката по чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ, за данъчни периоди 2014 г., 2015 г. и 2016 г.

По отношение на ЗКПО с РА е увеличен счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество в размер на 18 385,98 лв., като не е призната счетоводна загуба в посочения размер за 2017 г. Установява се, че дружеството не е отчетло приходи от дейност през 2017 г., 2018 г. и 2019 г.. Ревизиращият екип е установил, че са извършени минимални разходи, за телефон, интернет, банкови, счетоводни и нотариални услуги, в размер на 2 153,74 лв. Отчетени са разходи за годишна амортизации на лек автомобил Б. 530 Д Х. с ДК [рег.номер на МПС] в общ размер на 15 360 лв. Не е спорно обстоятелството, че от страна дружеството не са представени първични счетоводни документи., като например пътна книжка, пътни листове или други разходооправдателни документи, от които в действителност да се установи, кое е лицето и за какво е използвало превозното средство и дали е свързано с икономическата дейност на дружеството, липсват и доказателства за платени консултации при адвокати, извършени услуги при нотариуси и др. По отношение на отчетени разходи през 2017 г. от страна на дружеството за амортизация на иглен вибратор и кантар теглилка в общ размер на 925,68 лв., като и по отношение на тези разходи липсват доказателства за осъществен ремонт на активите или изпълнение на някакви поръчки.

Във връзка с това съда следва да посочи, че документалната обоснованост като основен принцип на водене на счетоводството се изразява в изискването за съставяне на счетоводен документ за всяка стопанска операция при спазване на изискванията на действащото законодателство за съставяне на документите. Съгласно чл. 6, ал.1, т.1 от ЗСч първичният счетоводен документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция, който следва да съдържа реквизитите, посочени в чл. 7, ал. 1 от ЗСч. В случая, увеличаването на финансовия резултат на жалбоподателя, е правно обоснован с нормата на чл.26, т. 1 и т.2 от ЗКПО, съгласно който не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността и които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По изложените съображения съдът приема, че законосъобразно и обосновано с оспорения ревизионен акт не са признати разходи за различни услуги в годината на осъществяването им – 2017 г. поради липса на съпоставимост с реализирани приходи от дейността, както и че същите е следвало да бъдат разсрочени като „разходи за бъдещи периоди“ за

данъчни цели счетоводните разходи по тези фактури, поради което и на основание чл. 20 от ЗКПО корпоративния данък за този период следва да се определи в размер който да съответства на увеличението на финансовия резултат със сума формирана от сбора по процесните фактури. Ето защо жалбата, като неоснователна в тази част следва да се отхвърли.

По отношение на определените с РА лихви за невнесени в срок задължения за лихви в размер на 16 500, 54 лв. за периодите 2014 г., 2015 г. и 2016 г. настоящата инстанция, счита и в тази му част за законосъобразен.

От всичко изложено следва извод, че жалбата по делото е неоснователна изцяло и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

С оглед крайния изход на делото, заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да заплати в полза на бюджета на ответника сумата в размер на 4 512,00 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 7 - ми състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕУРОТЕХНИКА - ТОМАС ДРУГ АС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] и електронен адрес: [електронна поща], с управител М. А. Тсиулаки, чрез адвокат И., срещу РА № Р-22002219005661-091-001 от 16.10.2020 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и М. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 157/28.01.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, с който не е призната данъчна загуба в размер на 18 385,98 лв. за 2017 г. и са установени допълнителни задължения по чл. 38, ал. 1, т. 2 б. „а“ ЗДДФЛ общо в размер на 31 777,79 лв. и определените лихви в размер на 16 500,54 лв. за периодите 2014 г., 2015 г. и 2016 г

ОСЪЖДА ЕУРОТЕХНИКА - Т. ДРУГ АС“ ООД, ЕИК[ЕИК] представлявано от управителя управител М. А. Тсиулаки, чрез адвокат И., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 512,00 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ:

