

# РЕШЕНИЕ

№ 27584

гр. София, 08.07.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 23.04.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **2964** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по ред на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "Каза Виктория" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление, [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], подадена чрез адв.К., против Ревизионен акт № Р-2222102001994-091-001/20.10.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 26/19.01.2024 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на дружеството-жалбоподател задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2019 г. и 2020 г. в общ размер 12 700 лв. и лихви в общ размер 4 829,09 лв.

В жалбата се поддържа, че РА е незаконосъобразен, издаден при неправилно приложение на материалния закон и при необоснованост на фактическите изводи на органите по приходите. Жалбоподателят оспорва извода за наличие на скрито разпределение на печалбата, като твърди, че процесните суми са останали част от имуществото на дружеството, били са осчетоводени счетоводно като парични средства/разчети и не са разпределяни в полза на едноличния собственик на капитала като дивидент. Поддържа, че липсва решение за разпределяне на дивидент, няма начислен дивидент в счетоводството, не е установено намаление на имуществото на дружеството, а органите по приходите неправилно са приели, че самото превеждане на средства по сметка на управителя и тяхното счетоводно отразяване като касова наличност или подотчетни средства представлява скрито разпределение на печалба. Излагат се доводи, че органите по приходите не са извършили преброяване на касовата наличност и не са доказали фактическо разпореждане със средствата за лични нужди на управителя. Иска се отмяна на

ревизионния акт в потвърдената му част и присъждане на сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят чрез адв.Н., поддържа жалбата и моли Съда да отмени РА. Претендира сторените по делото разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП – чрез юк.А. оспорва жалбата. Моли Съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана и да потвърди обжалвания РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните и намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 09.02.2024 г. (л.12). Жалбата е подадена на 26.02.2024 г., видно от положения вх.№ 53-04-121 по описа на ДОДОП при наличието на правен интерес. Ето защо същата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 22221023001994-020-001/06.04.2023 г. (л. 23), връчена на 10.04.2023 г. по електронен път, издадена от И. Х. К. - Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.В. Т., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за корпоративен данък за периода от 2019 г. до 2021 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по ЗДФЛ за периода от 2019 г. до 2022 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 08.09.2023 г., за което органът, възложил ревизията, е издал ЗИЗВР № 22221023001994-020-002/07.07.2023 г. и № Р-22221023001994-020-003/08.08.2023 г.

Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № 3-ЦУ-178/24.01.2023 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.13), Заповед № 3-ЦУ-1499/22.08.2022 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.14), Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г. (л.15) на Директора на ТД на НАП-гр.С. и Заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на Зам.-изпълнителния директор на НАП (л.17).

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221023001994-092-001/20.09.2023 г. от Р. Д. Д. – гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и Ч. И. Върбов – гл.инспектор по приходите, връчен електронно на 25.09.2023 г. Срещу РД е подадено възражение, което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221023001994-091-001/20.10.2023 г., издаден от И. Х. К. - Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.В. Т. - орган, възложил ревизията и Р. Д. Д., на длъжност гл.инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 20.10.2023 г.

С ревизионния акт са установени допълнителни задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по ЗДФЛ за 2019 г. и 2020 г. в размер на 12 700 лв. и лихви за забава в размер на 4 821,09 лв.

При ревизията е установено, че предметът на дейност на жалбоподателя е бил покупко-продажба и управление на недвижими имоти, строителна дейност, посредническа дейност при сделки с недвижими имоти, проектантска, инженерингова и внедрителска дейност.

Установено е, че управителят на дружеството-жалбоподател И. П. Р. е свързано лице с множество дружества поради участието си в управлението, контрола или капитала им. В РД са посочени редица дружества, в които лицето участва като управител, включително "Венус Инвест" ЕООД, "Венус Реит" ЕООД, "Каза Киара" ЕООД, "Каза Лучия" ЕООД, "Каза Виола" ЕООД, "Бианка Ланд" ЕООД, "Виктория Ланд" ЕООД, "Фиоре Ланд" ЕООД, "Бианка Естейт" ЕООД, "Сара

Естейт" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Тара Естейт" ЕООД, "Виктория Естейт" ООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ава Естейт" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Фиоре Естейт" ЕООД, "Виола Ланд" ЕООД, "Киара Ланд" ЕООД, "Киара Естейт" ЕООД, "Карла Естейт" ЕООД, "Ава Ланд" ЕООД и др. След анализ на представените счетоводни документи органите по приходите са посочили, че за ревизирания период "Каза Виктория" ЕООД не е осъществявало сделки с част от описаните свързани лица, но са установени банкови преводи от личната сметка на И. Р. към някои от тях.

Органите по приходите са извършили проверка на подадените от дружеството ГДД по чл.92 ЗКПО за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. За 2019 г. е подадена ГДД с деклариран данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 277 841,44 лв., полагащ се корпоративен данък в размер на 27 784,14 лв. и внесен корпоративен данък. За 2020 г. е подадена ГДД, като не са установени основания за преобразуване на финансовия резултат за данъчни цели. За 2021 г. е подадена ГДД с декларирана данъчна печалба в размер на 45 454 лв., полагащ се корпоративен данък в размер на 4 545,40 лв. и внесен данък на 30.06.2022 г. След извършената проверка органите по приходите са приели, че не са налице основания за преобразуване на финансовия резултат по ЗКПО за ревизираните години.

Основните констатации на органите по приходите са направени в частта по ЗДДФЛ относно данъка върху дивидентите и ликвидационните дялове. Установено е, че за 2019 г. и 2020 г. "Каза Виктория" ЕООД не е подавало декларации по чл.55, ал.1 ЗДДФЛ и чл.201, ал.1 ЗКПО за доходи от дивиденди.

Органите по приходите са анализирали движенията по банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД в "Банка ДСК" АД, както и движенията по банковата сметка на И. П. Р. с IBAN [банкова сметка], открита в "Алианц Банк България" АД. Съпоставени са банковите извлечения с представените от дружеството оборотни ведомости и аналитични регистри на счетоводни сметки от група 50-Парични средства, включително сметка 501-Каса в лева и 503-Разплащателна сметка в лева, както и със счетоводните записвания по сметка 422/1-Подотчетни лица – И. Р.

Установено е, че през 2019 г. "Каза Виктория" ЕООД е продало недвижим имот, описан в Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот - № 116, том XI, рег.№ 26558, дело № 1759/2019 г., а именно апартамент № 4 на две нива, находящ се в [населено място],[жк], [улица], за сумата 154 900 евро, равняваща се на 302 958,07 лв. Купувач по сделката е Л. Б.. По банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД са постъпили суми в общ размер на 302 958,07 лв., преведени от купувача на 20.09.2019 г. и на 02.10.2019 г.

След постъпването на средствата от продажбата на имота, през м. октомври 2019 г. от банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД са преведени по личната банкова сметка на И. П. Р. суми в общ размер на 107 000 лв., с основание "теглени от управител". Преводите са както следва: на 17.10.2019 г. – 20 000 лв.; на 17.10.2019 г. – 29 000 лв.; на 24.10.2019 г. – 29 000 лв.; на 25.10.2019 г. – 29 000 лв. Органите по приходите са установили, че след получаване на входящите парични преводи от "Каза Виктория" ЕООД по личната банкова сметка на И. Р. са нареждани суми към други юридически лица, свързани с него, както следва: на 18.10.2019 г. към "Фиоре Ланд" ЕООД – 15 000 лв.; на 18.10.2019 г. към "Сара Ланд" ЕООД – 15 000 лв.; на 18.10.2019 г. към "Тара Ланд" ЕООД – 15 000 лв.; на 28.10.2019 г. към "Ема Ланд" ЕООД – 15 000 лв.; на 28.10.2019 г. към "Карла Ланд" ЕООД – 15 000 лв.; на 28.10.2019 г. към "Киара Ланд" ЕООД – 15 000 лв. Общият размер на тези преводи към свързани дружества през 2019 г. е 90 000 лв., като в банковите извлечения е посочено основание "захранване на сметка".

От анализа на представените аналитични регистри на счетоводна група 50 за 2019 г. органите по приходите са установили, че сумата от 107 000 лв. е осчетоводена по дебита на сметка 501-Каса в

лева срещу кредита на сметка 503-Разплащателна сметка в лева. Констатирано е, че сметка 501 за 2019 г. е с начално дебитно салдо 0 лв., дебитен оборот 108 620 лв., кредитен оборот 1 629,16 лв. и крайно дебитно салдо 106 990,85 лв. В РД и РА е направен извод, че счетоводните операции 501/503 не отговарят на действителното движение на паричните средства, тъй като сумите не са изтеглени в брой и не са постъпили реално в касата на дружеството, а са преведени по личната банкова сметка на И. Р. и оттам към други свързани дружества.

За 2020 г. е установено, че от банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД са преведени по личната банкова сметка на И. Р. суми в общ размер на 147 000 лв., отново с основание "теглени от управител". Преводите от дружеството към физическото лице са извършени на 18.02.2020 г. – 29 000 лв.; на 18.02.2020 г. – 29 500 лв.; на 18.02.2020 г. – 29 500 лв.; на 18.03.2020 г. – 29 500 лв.; и на 18.03.2020 г. – 29 500 лв. След получаването на тези преводи И. Р. е наредил банкови преводи към свързани с него дружества, а именно: на 19.02.2020 г. към "Фиоре Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; към "Сара Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; към "Тара Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; към "Ема Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; към "Карла Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; към "Киара Ланд" ЕООД – 14 000 лв.; на 18.03.2020 г. към "Фиоре Ланд" ЕООД – 10 000 лв.; към "Сара Ланд" ЕООД – 10 000 лв.; към "Тара Ланд" ЕООД – 10 000 лв.; към "Ема Ланд" ЕООД – 10 000 лв.; към "Карла Ланд" ЕООД – 10 000 лв.; и към "Киара Ланд" ЕООД – 10 000 лв. Общият размер на преводите към свързани дружества през 2020 г. е 144 000 лв., като в банковите извлечения е посочено основание "захранване на сметка".

От счетоводните регистри за 2020 г. органите по приходите са установили, че сумата от 147 000 лв. е отчетена частично по дебитата на сметка 501-Каса в лева срещу кредита на сметка 503-Разплащателна сметка в лева в размер на 29 500 лв., а останалата част е отчетена по дебитата на сметка 422/1-Подотчетни лица – И. Р. срещу кредита на сметка 503-Разплащателна сметка в лева в размер на 117 500 лв. Констатирано е, че сметка 501-Каса в лева за 2020 г. е с начално дебитно салдо 106 990,85 лв., дебитен оборот 29 500 лв., кредитен оборот 45 846,09 лв. и крайно дебитно салдо 90 644,76 лв. Движението по сметка 503-Разплащателна сметка в лева за 2020 г. е с начално дебитно салдо 239 531,12 лв., кредитен оборот 174 962,52 лв. и крайно дебитно салдо 64 568,60 лв.

Във връзка с получените банкови преводи от И. Р. към свързаните дружества органите по приходите са съставили искания за представяне на информация от трети лица до "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД. Изисквана е информацията относно получените от И. Р. парични средства и основанието за преводите. След съвкупен анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че не са представени доказателства за реално основание на движението на средствата от "Каза Виктория" ЕООД към личната сметка на И. Р. и оттам към посочените дружества, както и че липсват доказателства тези средства да са разходвани за дейността на ревизираното дружество.

В хода на ревизията ревизираното лице е дало писмени обяснения, че сумите, преведени на собственика през 2019 г. и 2020 г., са му предоставени с цел съхранение, поради избягване на промени и начисляване на банкови такси и услуги, както и с цел защита при евентуална несъстоятелност на банката. Дружеството е посочило, че всички суми, получени от управителя, са налични и могат да бъдат предоставени за проверка. Органите по приходите не са възприели тези обяснения, като са приели, че същите не съответстват на събраните банкови извлечения и счетоводни регистри, тъй като непосредствено след получаване на сумите по личната сметка на И. Р. са нареджани банкови преводи към свързани дружества, докато в счетоводството на "Каза Виктория" ЕООД същите суми са отчетени като налични по сметка 501-Каса в лева и по сметка

422/1-Подотчетни лица – И. Р.

Органите по приходите са проследили движенията по сметки 501 и 422/1 през ревизираните години. Прието е, че през 2019 г. сметка 501 е с начално салдо 0 лв. и крайно салдо 106 990,85 лв.; през 2020 г. крайното салдо на сметка 501 е 90 644,76 лв.; а след счетоводните движения през 2021 г. и 2022 г. крайното салдо към 31.12.2022 г. е 2 028,14 лв. Тези данни са обсъдени от Директора на ДОДОП при преценката на възражението на жалбоподателя, че процесните суми продължават да са част от активите на дружеството.

В резултат на изложеното органите по приходите са приели, че преведените от "Каза Виктория" ЕООД към И. Р. суми през 2019 г. и 2020 г. представляват скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т.5, б."а" от ДР на ЗКПО, приравнено на дивидент за целите на ЗДДФЛ. Прието е, че скритото разпределение е извършено през четвъртото тримесечие на 2019 г., съответно през първото тримесечие на 2020 г., като дружеството е следвало да подаде декларация по чл.55, ал.1 ЗДДФЛ и да внесе дължимия окончателен данък в сроковете по закона. За 2019 г. е определена данъчна основа 107 000 лв. и окончателен данък по чл. 38, ал. 3 и чл.46, ал.3 ЗДДФЛ в размер на 5 350 лв., ведно с лихва за забава. За 2020 г. е определена данъчна основа 147 000 лв. и окончателен данък в размер на 7 350 лв., ведно с лихва за забава. Общият размер на установения данък е 12 700 лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, който с Решение № 26/09.01.2024 г. го е потвърдил относно установените задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове по ЗДДФЛ за 2019 г. и 2020 г. Решаващият орган е възприел извода на ревизията, че няма основание за преобразуване на финансовите резултати по ЗКПО, но има основание за облагане по ЗДДФЛ на сумите, квалифицирани като скрито разпределение на печалба. Решаващият орган е приел, че не е спорно счетоводното отразяване на процесните суми, но е спорно дали това счетоводно отразяване съответства на действителното движение на средствата. Посочено е, че банковите извлечения установяват движение на средства от сметката на дружеството към личната сметка на собственика и последващо движение към други дружества, свързани с него, докато в счетоводството сумите са отразени като касова наличност и подотчетни средства. Според решаващия орган това обосновава извода, че осчетоводяването не отразява действителното движение на паричните средства и че са налице суми, предоставени в полза на собственика и свързани с него лица, без доказана връзка с дейността на дружеството.

В хода на съдебното производство беше допусната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице Д. П., която даде заключение по следните задачи:

1. С кои лица дружеството-жалбоподател е свързано лице по смисъла на § 1, т.3 от ДР на ДОПК.
2. Какво е движението на паричните средства по банковите сметки на дружеството-жалбоподател, на свързаните с него лица, и на едноличния му собственик за ревизираните години, като се проследят основанията за превеждане и получаване на парични суми в брой и с парични преводи. Има ли обратни връщания на парични средства и на какво основание са извършвани те.
3. Да се проследи как е осчетоводено движението на паричните потоци по т.2 при дружеството-жалбоподател.
4. Да се даде заключение какъв е произходът на средствата в паричните потоци по т.2 и доказано ли е за какви цели са разходвани средства при дружеството-жалбоподател и при свързаните с него лица.
5. На кои дати и по какъв начин едноличният собственик на дружеството-жалбоподател за ревизираните години се е разпореждал със средствата в паричните потоци по т.2.
6. Редовно ли е водено счетоводството от дружеството-жалбоподател за ревизираните години.
7. Сумите, за които органите са приели, че представляват скрито разпределение на печалба - разпределен

дивидент, били ли са осчетоводени като собственост на дружеството и съхранявани от управителя на последното в счетоводния му баланс, който е част от ГФО и се оповестява публично и респективно част ли са от активите на дружеството.

8. За процесните суми органите по приходите извършили ли са преброяване, за да установят дали сумите са налични, както и въобще поискали ли са /в някое от Исканията си за представяне на документи по проверката/ от дружеството преброяване и проверка на наличните средства.

9. Какво становище е изразил жалбоподателят по искането от 03.11.2022 г. и какви доказателства е представил; ревизиращият екип какви действия е извършил във връзка с така поставеното искане и какви доказателства е събрал в тази връзка.

10. Преведените от "Каза Виктория" ЕООД суми по личната сметка на И. Р. преведени ли са впоследствие по сметките на "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД, и изтеглени ли са впоследствие в брой от И. Р. от сметките на дружествата в размера, в който са получени.

11. При тегленията на сумите от сметките на "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД, обслужващата банка начислявала ли е такса теглене.

12. Свързаните лица "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД извършвали ли са дейност през ревизирия период и разходвали ли са/ползвали ли са получените суми.

13. Има ли обратни връщания на суми от "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД към "Каза Виктория" ЕООД и са какво основание са те. Какво е движението на парични средства по банковите сметки на ревизираното лице и едноличния му собственик; и на свързаните с него лица за ревизирия период.

14. Как е осчетоводено движението на паричните потоци при ревизираното лице.

15. Какъв е произходът на средствата в паричните потоци и разходвани ли са те при ревизираното лице.

Вещото лице е посочило, че за изготвяне на заключението се е запознало с обстоятелствата по делото и приложените документи, както и с допълнително предоставени от жалбоподателя документи и справки, включително аналитичен регистър на сметка 422/1-Подотчетни лица, И. Р. за 2019 г., 2020 г. и 2021 г., извлечения от личната разплащателна сметка на И. Р. в "Алианц Банк България" АД, извлечения от банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД в Банка ДСК, нотариален акт от 12.12.2019 г., предварителен договор и фактура за продажба на апартамент-ателие №3 от "Каза Киара" ЕООД на В. Г. и М. Г., както и банкови извлечения от разплащателни сметки на свързани дружества.

По първата задача вещото лице е установило кръга на свързаните с дружеството-жалбоподател лица по смисъла на § 1, т.3 от ДР на ДОПК, като е посочило дружества и организации, при които И. Р. участва като управляващ, управител, председател или член на колективен орган на управление. Сред тях са "Венус Реит" ЕООД, Фондация "България-Генезис" ЕООД, Национален център за безплатна правна помощ, "Български правни услуги" ЕООД, "Каза Киара" ЕООД, "Каза Лучия" ЕООД, "Каза Виола" ЕООД, "Бианка Ланд" ЕООД, "Виктория Ланд" ЕООД, "Фиоре Ланд" ЕООД, "Бианка Естейт" ЕООД, "Сара Естейт" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Тара Естейт" ЕООД, "Виктория Естейт" ООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ава Естейт" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Фиоре Естейт" ЕООД, "Виола Ланд" ЕООД, "Киара Ланд" ЕООД, "Киара Естейт" ЕООД, "Карла Естейт" ЕООД, "Ава Ланд" ЕООД.

По въпроса за движението на паричните средства вещото лице е проследило както движението по банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД, така и движението по личната банкова сметка на И. Р. и по банковите сметки на свързаните дружества. Посочено е, че по разплащателната сметка на "Каза Виктория" ЕООД в Банка ДСК през 2019 г. са преведени суми към личната сметка на управителя И. Р. в общ размер на 107 000 лв., а през 2020 г. - в общ размер на 147 000 лв. За 2019 г. експертизата е установила четири превода към И. Р., осчетоводени при дружеството по сметки 501/503. За 2020 г. са установени пет превода към И. Р., част от които са осчетоводени по сметки 422/1/503, а част - по сметки 501/503.

Вещото лице е посочило още, че в оборотната ведомост за 2020 г. дебитният оборот на сметка 422-Подотчетни лица е 161 706,09 лв., а кредитният оборот - 41 713,19 лв., като салдото към 31.12.2020 г. е 119 992,90 лв. Съгласно допълнително представената от жалбоподателя справка по сметка 422/1-Подотчетни

лица – И. Р. за 2020 г. целият дебитен оборот от 161 706,09 лв. представлява дадени пари на собственика по банков и касов път, а кредитният оборот в размер на 41 713,19 лв. представлява закрито вземане срещу задължения към собственика от минали отчетни периоди за дадени от него суми на дружеството. Общата сума на дадените пари от "Каза Виктория" ЕООД към И. Р., които остават по сметка 422/1-Подотчетни лица – И. Р., като вземане на дружеството от управителя към 31.12.2020 г., е 119 992,90 лв., а заедно със сумата от 107 000 лв., преведена през 2019 г., общата сума към 31.12.2020 г. е 226 992,90 лв.

Експертизата е установила и преводи от "Каза Виктория" ЕООД към свързани лица, последвани от връщане на сумите от същите свързани лица към дружеството-жалбоподател. Посочено е, че на 04.11.2020 г. са извършени преводи по 4 000 лв. към "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД, или общо 24 000 лв. Експертизата е посочила, че няма вписано основание за преводите към дружествата, а основанието за връщане на сумите е "връщане на превод от 04.11.2020".

По личната банкова сметка на И. Р. вещото лице е установило приходи и разходи за 2019 г. и 2020 г. За 2019 г. общият приход по личната банкова сметка на И. Р. е 204 000 лв., а разходът е 196 366,90 лв. Вещото лице е посочило, че през 2019 г. сумите, преведени от "Каза Виктория" ЕООД към И. Р., са осчетоводени при дружеството в общ размер на 107 000 лв. За 2020 г. общият приход по личната сметка на И. Р. е 330 560 лв., а разходът е 309 290,90 лв., като сумите, преведени от "Каза Виктория" ЕООД към И. Р. през 2020 г., са осчетоводени в общ размер на 147 000 лв. Освен това в.л. е установило осчетоводени като дадени в брой от "Каза Виктория" ЕООД на И. Р. суми в общ размер на 44 206,09 лв., като при събиране на сумата от 147 000 лв. и сумата от 44 206,09 лв. е формирана обща сума на предоставените през 2020 г. средства към управителя в размер на 161 706,09 лв.

По отношение на свързаните дружества вещото лице е проследило постъпленията от И. Р., от други свързани лица и от клиенти, както и тегленията в брой и плащанията от съответните сметки. За част от дружествата е установено, че през 2019 г. и 2020 г. по банковите им сметки са постъпвали суми от И. Р. с основание "захранване на сметка", както и суми от други дружества. Експертизата е установила, че през 2019 г. И. Р. е изтеглил в брой суми от банковите сметки на "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД, "Киара Ланд" ЕООД и други свързани дружества, като за отделните дружества са посочени конкретни размери. Така например за 2019 г. са установени тегления в брой от И. Р. от банковата сметка на "Тара Ланд" ЕООД в размер на 58 000 лв., от "Сара Ланд" ЕООД в размер на 58 000 лв., от "Фиоре Ланд" ЕООД в размер на 60 000 лв., от "Карла Ланд" ЕООД в размер на 38 000 лв., от "Киара Ланд" ЕООД в размер на 40 000 лв., от "Виктория Естейт" ООД в размер на 14 000 лв. и от "Каза Лучия" ЕООД в размер на 40 000 лв. За 2020 г. са установени тегления в брой от И. Р. от сметките на "Тара Ланд" ЕООД в размер на 69 200 лв., "Сара Ланд" ЕООД в размер на 69 200 лв., "Фиоре Ланд" ЕООД в размер на 63 200 лв., "Карла Ланд" ЕООД в размер на 69 600 лв., "Киара Ланд" ЕООД в размер на 69 400 лв., както и преводи към И. Р. от други свързани дружества.

В обобщение вещото лице е посочило, че през 2019 г. от преведените на И. Р. от "Каза Виктория" ЕООД и други свързани с него лица суми в общ размер на 170 000 лв., 153 000 лв. са преведени обратно към тези свързани лица. Същевременно И. Р. е изтеглил от банковите сметки на свързаните с него дружества суми в общ размер на 304 000 лв. Н. ефект е изчислен, като са взети всички преведени суми в банковата сметка на И. Р. от посочените в горната таблица свързани лица и от тях са приспаднати внесените от И. Р. суми по банковите сметки на тези свързани лица. Към общата сума на изтеглените от И. Р. средства в брой от банковите сметки на всички тези свързани лица се добавя разликата между получените по банка суми и преведените по банка суми, като общият нетен резултат за 2019 г. е 321 000 лв.

За 2020 г. вещото лице е обобщило, че постъпленията към И. Р. от "Каза Виктория" ЕООД - в брой, "Каза Киара" ЕООД, "Каза Лучия" ЕООД, "Тара Естейт" ЕООД, "Виктория Естейт" ООД, "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД, "Киара Ланд" ЕООД и "Български правни услуги" са в общ размер на 741 006,09 лв. Плащанията обратно към свързани дружества са в общ размер на 259 600 лв., като разликата между получените и внесените средства за 2020 г. е 481 406,09 лв.

По въпроса дали счетоводството на дружеството-жалбоподател е водено редовно, вещото лице е посочило, че е водено редовно.

По поставените от жалбоподателя въпроси вещото лице е посочило, че приходите от продажби на "Каза Виктория" ЕООД за 2019 г. са декларираны от дружеството в ГФО за 2019 г. Посочено е още, че сумите, за които органът по приходите е приел, че представляват скрито разпределение на печалба - разпределен дивидент, са били осчетоводени като собственост на "Каза Виктория" ЕООД, т.е. били са част от активите на дружеството. За 2020 г. по банковата сметка на "Каза Виктория" ЕООД няма постъпления от продажби, съответно в ГФО за 2020 г. не са декларираны приходи.

По въпроса дали органите по приходите са извършили преброяване на процесните суми вещото лице е посочило, че съгласно информацията от документите по делото няма данни за извършено преброяване на суми, нито има искане от органа по приходите към дружеството за преброяване и проверка на наличните средства.

Вещото лице е преразказало изявленията на жалбоподателя, че всички предоставени суми на И. Р. през 2019 г. и 2020 г. са му дадени за съхранение в качеството му на управител и собственик на "Каза Виктория" ЕООД, за да се избегнат таксите на банките по отношение на юридическите лица - на всевъзможни такси и услуги, както и с цел защита при несъстоятелност на банки. Жалбоподателят е заявил, че всички суми са налични и към настоящия момент, и могат да бъдат предоставени за проверка, както и че в началото на 2021 г. голяма част от съхраняваните от управителя средства са били върнати по банковата сметка в ДСК на дружеството поради участието на последното в наддаване на публична продажба на ЧСИ за закупуване на имот. Вещото лице е установило въз основа на банковите извлечения, че през ноември 2021 г. И. Р. е превел по сметка на дружеството 112 500 лв., а през 2022 г. са преведени или изтеглени от И. Р. още 216 541,27 лв. Посочено е, че сметката на "Каза Виктория" ЕООД в ДСК е закрыта на 06.10.2022 г.

По допълнителния въпрос дали при тегленията на сумите от сметките на "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД, вещото лице е отговорило, че обслужващата банка ДСК не е начислявала такси за теглене.

По въпроса дали свързаните лица са извършвали дейност през ревизирания период и дали са разходвали или ползвали получените суми, вещото лице е изготвило таблици за приходите и разходите на дружествата, публикувани в Търговския регистър с ГФО. За 2019 г. вещото лице е посочило, че "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД не са имали приходи от дейност, като при част от тях са отчетени минимални разходи. За 2020 г. в таблицата са посочени приходи от дейност при тези дружества, съответно в размер на 39 хил. лв. при част от тях и 42 хил. лв. при "Карла Ланд" ЕООД, като са посочени и отчетени разходи за дейност.

По последния допълнителен въпрос относно произхода на средствата в паричните потоци и дали са разходвани при ревизираното лице вещото лице е посочило, че произходът на паричните средства на ревизираното лице е от приходи от услуги и продажба на имот - УПИ и апартамент, находящ се на [улица], ет.3, ап.4.

Съдът кредитира експертното заключение като компетентно изготвено и даващо отговор на поставените задачи. Същото е мотивирано, съответства на събраните доказателства и следва да се приеме и за обосновано предвид представените по делото писмени доказателства, които са послужили за формиране на експертните изводи на вещото лице и непредставляващи част от административната преписка. Експертът е анализирал коректно събраните доказателства и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Дадени са изчерпателни отговори на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти.

В хода на съдебното производство се представиха следните **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: удостоверение за съществуването и представителството на "Каза Виктория" ЕООД; Разписка от куриерска фирма Е.; банкови извлечения от разплащателните сметки на единадесетте дружества за периода 2019-2020 г.

Представени от ответника: писмени разпечатки от файла за служебно извършена проверка на електронния подпис на всеки от електронно подписаните документи и валидност на електронните подписи; справка за електронните адреси на ревизиращите органи;

Представена справка от доставчиците на удостоверителни услуги "Борика" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите по ревизията (л.242), и "Информационно обслужване" АД справки относно издадени квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен

подпис (КУКЕП) на И. Х. К., Р. Д. Д., Ч. И. Върбов, Б. М., З. Г. и Е. М. Н. (л.323).

**При така установеното от фактическа страна Съдът достига до следните правни изводи:**

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 от кодекса и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първия ревизиран период 2019 г.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От Заповед № 3-ЦУ-178/24.01.2023 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.13), Заповед № 3-ЦУ-1499/22.08.2022 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.14), Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г. (л.15) на Директора на ТД на НАП С. и Заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на Зам.-изпълнителния директор на НАП (л.17) е видно, че ЗВР, последващите ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентни органи на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Съгласно Решение от 26.06.2025 г. по тълк.дело № 2/2024 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на Върховния административен съд, не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на НАП въз основа на заповеди по чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК и чл.10, ал.9 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение се сочи, че при действието на чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК правомощие на изпълнителния директор на НАП или на заместник-директор, комуто той е делегирал това правомощие, е да определи органи по приходите или публични изпълнители, за които не важат ограниченията на компетентността по място, обвързана с принадлежността им към компетентната териториална дирекция. В чл.10, ал.9 ЗНАП е създадено правомощие за изпълнителния директор или за оправомощено от него лице, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, след като възложителят е от кръга на тези по чл.12, ал.6, изр.първо ДОПК и е определен по реда на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Включването в персоналните предели на заповедта по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК на длъжностни лица от състава на друга териториална дирекция с указаното ТР е възприето, че не е в противоречие с правилото на чл.11, ал.1, т.1 ЗНАП. Директорът и в тази хипотеза организира и ръководи териториалната дирекция в териториалния обхват, отреден съобразно чл.5, ал.5, т.5 ЗНАП, като не е дължимо отношение на субординация между териториалния директор и адресатите на заповедта му.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД,

ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило. Изпълнено е изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства. Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи.

Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, РА е издаден от посочените в него органи по приходите и е подписан от тях с КЕП, по отношение на който в чл. 13, ал. 3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от "Информационно обслужване" АД, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.stampit.org/bg/page/812>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От справки в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП - "Информационно обслужване" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

### **По приложението на материалния закон Съдът намира следното:**

Спорът между страните е концентриран върху въпроса дали установените от органите по приходите парични средства, предоставени от дружеството-жалбоподател на неговия едноличен собственик и управител И. П. Р. през ревизираните периоди, представляват суми, предоставени му за съхранение и останали собственост на дружеството, както поддържа жалбоподателят, или следва да бъдат квалифицирани като скрито разпределение на печалба, приравнено на дивидент за целите на данъчното облагане.

Съгласно § 1, т.5, б."в" от ДР на ЗДДФЛ "дивидент" е и скритото разпределение на печалбата. Понятието "скрито разпределение на печалба" е дефинирано в § 1, т.8 от ДР на ЗКПО, като приложимо и в материята на облагането на доходите на физическите лица, доколкото ЗДДФЛ изрично приравнява скритото разпределение на печалбата на дивидент. От значение е дали имуществена облага е предоставена в полза на съдружник, акционер или свързано с него лице, без тя да е обусловена от реално осъществена стопанска необходимост и без да представлява разход, направен в интерес на дейността на дружеството.

При такава хипотеза формалното счетоводно отразяване на сумите не е решаващо, тъй като данъчното облагане следва действителното икономическо съдържание на извършените операции, а не единствено тяхното счетоводно или документално оформление.

В случая не е спорно, а и от събраните по делото доказателства, включително от заключението на съдебно-счетоводната експертиза, се установява, че през ревизираните периоди от банковите сметки на "Каза Виктория" ЕООД са превеждани значителни парични средства по личната банкова сметка на едноличния собственик и управител И. П. Р. В.л. е установило, че през 2019 г. по разплащателната сметка на "Каза Виктория" ЕООД в Банка ДСК са извършени преводи към личната сметка на И. Р. в общ размер на 107 000 лв. За 2020 г. експертната установява преводи от дружеството към И. Р. в общ размер на 147 000 лв. Установено е още, че през 2020 г. има осчетоводени като дадени в брой от "Каза Виктория" ЕООД на И. Р. суми в общ размер на 44 206,09 лв., като при събиране на сумите от 147 000 лв. и 44 206,09 лв. вещото лице е формирало общ размер на предоставените през 2020 г. средства към управителя от 161 706,09 лв.

Тези констатации са от съществено значение за спора, тъй като потвърждават основния фактически извод на приходните органи - че парични средства на дружеството са напускали неговия патримониум и са били предоставяни на едноличния собственик и управител. Самото обстоятелство, че сумите са осчетоводени като вземане от подотчетно лице, не е достатъчно, за да се приеме, че не е налице скрито разпределение на печалба. Счетоводното записване по сметка 422/1-Подотчетни лица – И. Р. удостоверява начина, по който дружеството е отразило стопанските операции, но не доказва нито действително съхранение на сумите за дружеството, нито реално използване на предоставените средства за неговата независима икономическа дейност.

В този смисъл Съдът отчита, че според заключението на експертната счетоводството на дружеството е водено редовно. Този извод обаче няма самостоятелно значение, което да изключва приложението на материалния данъчен закон. Редовността на счетоводството означава, че стопанските операции са намерили счетоводно отражение по определен начин, но не придава автоматично данъчна законосъобразност на самите операции. Ето защо дори когато дадена сума е отразена като вземане от подотчетно лице, това не препятства извода, че при липса на доказано служебно основание за предоставянето ѝ и при фактическо разпореждане с нея от собственика тя представлява облага, предоставена в негова полза.

Жалбоподателят поддържа, че сумите са били предоставени на И. Р. единствено за съхранение, като са останали собственост на дружеството и част от неговите активи. Съдът не споделя това становище. На първо място, твърдението за съхранение не е подкрепено с надлежни първични счетоводни документи, вътрешни актове, договор за съхранение, протоколи, инвентаризационни описи или други доказателства, които да установяват при какви условия, за какъв срок, къде и по какъв начин са съхранявани паричните средства. Не са представени и доказателства за конкретна стопанска необходимост дружеството да изведе значителни парични средства от своите банкови сметки и да ги предостави на физическото лице — едноличен собственик и управител, вместо да ги държи по собствена банкова сметка или да ги използва пряко за своята дейност.

На второ място, самият механизъм на движение на средствата, установен от експертната, не подкрепя тезата за пасивно съхранение. Напротив, от заключението се установява сложна система от преводи между "Каза Виктория" ЕООД, И. Р. и множество свързани с него дружества, както и последващи тегления в брой от банковите сметки на тези дружества. Вещото лице е установило, че през 2019 г. от преведените на И. Р. от "Каза Виктория" ЕООД и други свързани с него лица суми в общ размер на 170 000 лв., 153 000 лв. са били преведени обратно към тези свързани лица, но същевременно И. Р. е изтеглил от банковите сметки на свързаните дружества суми в общ размер на 304 000 лв. Н. резултат за 2019 г., изчислен от вещото лице, е 321 000 лв. За 2020 г. експертната е установила постъпления към И. Р. от "Каза Виктория" ЕООД, от самото дружество в брой, от "Каза Киара" ЕООД, "Каза Лучия" ЕООД, "Тара Естейт" ЕООД, "Виктория Естейт" ООД, "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД, "Киара Ланд" ЕООД и "Български правни услуги" в общ размер на 741 006,09 лв., при плащания обратно към свързани дружества в размер на 259 600 лв. Разликата между получените и внесените средства за 2020 г. е определена от вещото лице на 481 406,09 лв.

Тези данни не могат да бъдат тълкувани изолирано само като вътрешно движение на средства между

свързани лица. Когато едно и също физическо лице контролира дружеството-жалбоподател и множество други дружества, а парични средства се прехвърлят между тях и се теглят в брой от същото физическо лице, без да са представени убедителни доказателства за реални стопански отношения и за последващо използване на средствата в интерес на дружеството-жалбоподател, тези операции следва да бъдат преценявани през призмата на тяхното икономическо съдържание. Именно тази преценка е направена от органите по приходите, като правилно е отчетено, че фактическото предоставяне на средства на едноличния собственик и управител, без доказано основание, представлява имуществена облага за него. Неоснователно е възражението, че щом сумите са били осчетоводени като актив на дружеството, те не могат да се квалифицират като скрито разпределение на печалба. Счетоводното им отразяване като вземане от подотчетно лице би имало значение, ако беше доказано реално наличие на това вземане и неговата събираемост, съответно ако беше установено, че сумите действително се държат от управителя за нуждите на дружеството и са във всеки момент на разположение на дружеството. В случая такива доказателства не са ангажирани. Не е доказано къде са били съхранявани сумите, в каква наличност, в какъв размер към края на всеки ревизиран период, нито че същите са били отделени от личното имущество на И. Р.. Не е установено и реално касово наличие, съответстващо на твърденията на жалбоподателя.

В тази връзка Съдът отчита и констатацията на в.л., че по делото няма данни органите по приходите да са извършили преброяване на сумите, нито да са поискали преброяване и проверка на наличните средства. Това обстоятелство обаче не обуславя незаконосъобразност на ревизионния акт. Доказателствената тежест за установяване на твърдяното основание за предоставянето на сумите — а именно, че те са дадени за съхранение и реално са останали на разположение на дружеството - е на жалбоподателя, тъй като именно той черпи права от това твърдение и противопоставя същото на констатациите на приходната администрация. Органите по приходите са установили обективния факт на превеждане и предоставяне на суми на едноличния собственик и управител, както и липсата на доказана стопанска причина за това. При тези данни жалбоподателят е следвало да докаже положителния факт, че сумите са били съхранявани за дружеството и не са били ползвани от физическото лице като негова имуществена облага. Самото заявление, че средствата са налични и могат да бъдат предоставени за проверка, не замества доказването на това обстоятелство.

Не променя този извод и обстоятелството, че според експертизата част от средствата впоследствие са върнати по банковата сметка на дружеството. Вещото лице е посочило, че през ноември 2021 г. И. Р. е превел по сметка на дружеството 112 500 лв., а през 2022 г. са преведени или изтеглени от И. Р. още 216 541,27 лв. Тези действия са извършени след ревизираните периоди и не доказват, че през 2019 г. и 2020 г. предоставените средства са били държани от него единствено за нуждите на дружеството. Последващото частично връщане на суми може да има значение за фактическото движение на средствата, но не дерогира настъпилния данъчен ефект към момента, в който средствата са предоставени на собственика без доказано основание и без доказано използване за дейността на дружеството. Още повече, че установените от експертизата парични потоци показват не просто временно държане на средства, а многократно движение между свързани лица и тегления в брой от едно и също физическо лице.

Неоснователно е и възражението, че средствата са предоставени на управителя с оглед избягване на банкови такси или с цел защита при евентуална несъстоятелност на банки. Подобно обяснение е житейски и икономически неубедително, когато се касае за значителни суми, принадлежащи на търговско дружество, които вместо да бъдат съхранявани по банкови сметки на самото дружество или да бъдат управлявани чрез обичайни финансови инструменти, са предоставяни на физическо лице и впоследствие са прехвърляни между множество свързани дружества и теглени в брой. Освен това по допълнителния въпрос вещото лице изрично е посочило, че при тегленията от сметките на "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД обслужващата банка ДСК не е начислявала такси за теглене. Този извод допълнително отслабва тезата, че движението на средствата е било мотивирано от необходимост за избягване на банкови такси.

Съдът съобразява и изводите на експертизата относно дейността на свързаните дружества. Вещото лице е установило, че за 2019 г. "Фиоре Ланд" ЕООД, "Сара Ланд" ЕООД, "Тара Ланд" ЕООД, "Ема Ланд" ЕООД, "Карла Ланд" ЕООД и "Киара Ланд" ЕООД не са имали приходи от дейност, като при част от тях са

отчетени минимални разходи. Въпреки това през същия период през банковите им сметки са преминавали суми, постъпващи от И. Р. или от други свързани лица, а впоследствие са извършвани тегления в брой от И. Р.. Тази фактическа обстановка не подкрепя тезата за реални самостоятелни стопански отношения между дружествата, а сочи на използването им като част от обща схема на движение на средства в рамките на свързани лица, контролирани от едно и също физическо лице.

По отношение на 2020 г. експертизата е посочила отчетени приходи от дейност при част от тези дружества, но това обстоятелство само по себе си също не доказва, че конкретно процесните суми, предоставени от "Каза Виктория" ЕООД на И. Р., са били използвани за дейността на жалбоподателя. Данъчно релевантният въпрос не е дали свързаните дружества изобщо са имали някаква дейност, а дали процесните парични средства са били предоставени и разходвани в интерес на "Каза Виктория" ЕООД. Такава връзка не е доказана. От заключението на вещото лице се установява движение на средства, но не и конкретно стопанско основание, което да обвърже предоставянето на сумите на И. Р. с реална необходимост на жалбоподателя.

По делото не са представени доказателства за взети решения на компетентен орган на дружеството, за възлагане на конкретни задачи на управителя, за отчетност на предоставените му суми, за представени авансови отчети, за разходооправдателни документи, за договори или други документи, от които да се установи, че предоставените средства са били използвани за конкретни сделки или разходи на "Каза Виктория" ЕООД. Не е доказано и дружеството да е упражнило реални действия по събиране на вземането си от И. Р. в рамките на ревизираните периоди. Напротив, установеното салдо по сметка 422/1-Подотчетни лица – И. Р. към 31.12.2020 г. в размер на 119 992,90 лв., както и общата сума от 226 992,90 лв. с включване на преведените през 2019 г. средства, сочат на трайно предоставяне на средства на едноличния собственик и управител, без те да са отчетени чрез конкретни разходи за дейността на дружеството или възстановени в рамките на съответния период.

При тези факти правилно органите по приходите са приели, че не се касае за обичайно предоставяне на отчетни средства на управител за нуждите на дружеството. Отчетните средства по своята икономическа логика се предоставят за извършване на конкретни разходи, свързани с дейността, и подлежат на отчитане чрез първични документи или на своевременно възстановяване. В случая липсва такава конкретика. Предоставянето на значителни суми на собственика и управителя, без доказателства за предназначение, без последващо надлежно отчитане и при наличието на множество преводи и тегления през свързани дружества, обосновава извод, че сумите са били поставени на разположение на физическото лице за лично разпореждане.

Налице е и елементът на свързаност, който е от значение за квалификацията на процесните плащания. Вещото лице е установило широк кръг от дружества, свързани с жалбоподателя чрез И. Р., който участва в управлението им. Това обстоятелство следва да се преценява съвкупно с установеното движение на средства. Когато едно физическо лице контролира както дружеството, от което произхождат средствата, така и дружествата, през които те преминават или от чиито сметки впоследствие се теглят в брой, рискът от отклоняване на средства от дружеството и предоставянето им като лична имуществена облага е съществен. Именно поради това данъчният закон придава значение на икономическата реалност и позволява квалифициране на подобни операции като скрито разпределение на печалба, когато не е доказано реално пазарно или стопанско основание.

Съдът намира за неоснователно и възражението, че органите по приходите е следвало да приемат, че всички суми са налични. В данъчния процес твърденията на задълженото лице подлежат на доказване. При липса на инвентаризация, касова наличност, протоколи, приемо-предавателни документи, авансови отчети или други обективни доказателства не може да се приеме, че значителните суми, излезли от банковата сметка на дружеството и предоставени на физическото лице, са останали реално в патримониума на дружеството само защото са счетоводно отчетени като вземане. Данъчното право не допуска чрез формално счетоводно записване да се неутрализира облагането на фактически предоставена имуществена облага.

Не може да се приеме и че липсата на преброяване от органите по приходите е довела до непълнота на доказателствата. Ревизията не е длъжна да доказва отрицателния факт, че сумите не са налични, когато е установила положителния факт на предоставянето им на собственика и управителя, както и липсата на

доказателства за реалното им използване за дейността на дружеството. При заявено от жалбоподателя твърдение, че сумите са налични, именно той е имал задължение да представи доказателства за това - чрез документи за касова наличност, съхранение, инвентаризация, последващо пълно възстановяване, отчетност или конкретно разходване в интерес на дружеството. Такива доказателства не са представени в степен, която да обори констатациите на ревизионния акт.

Съдът кредитира заключението на съдебно-счетоводната експертиза в частта, в която вещото лице въз основа на счетоводните документи и банковите извлечения е установило движението на паричните средства, счетоводното им отразяване, размера на преводите, наличието на свързани лица, както и липсата на данни за начислени такси при тегленията от определени сметки. Заключението е обективно, основано е на проверени документи и не се опровергава от други доказателства по делото. Съдът обаче не възприема тезата на жалбоподателя, че от това заключение следва извод за липса на скрито разпределение на печалба. Напротив, ССЕ установи именно обстоятелствата, релевантни за квалификация на процесните суми - предоставяне на значителни средства на едноличния собственик и управител, осчетоводяване като подотчетни суми, непредставяне на доказателства за конкретно разходване в интерес на дружеството, движение на средства през свързани дружества и последващи тегления в брой.

Обстоятелството, че вещото лице е посочило произхода на средствата на ревизираното лице като приходи от услуги и продажба на имот, също не води до различен извод. Произходът на средствата от дейността на дружеството не е спорен в смисъл, че средствата първоначално са постъпили при дружеството. Именно поради това тяхното последващо предоставяне на едноличния собственик без доказано стопанско основание е данъчно релевантно. Ако средствата са част от имуществото на дружеството и произхождат от неговата дейност, тяхното извеждане от дружествения патримониум в полза на собственика, без надлежно оформено и доказано основание, представлява форма на разпределяне на икономическа полза. Изводът на в.л. за произхода на средствата не опровергава, а подкрепя извода, че се касае за средства на дружеството, предоставени на неговия собственик.

Съдът намира, че правилно ревизията е приела, че процесните суми представляват скрито разпределение на печалба, приравнено на дивидент за целите на ЗДДФЛ. При тази квалификация дружеството е платец на дохода и за него възниква задължение за удържане и внасяне на окончателен данък върху дивидентите. Тъй като такъв данък не е бил начислен, удържан и внесен, правилно с РА са определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове.

Съдът намира, че изводите в РА не почиват на предположения, а на конкретно установени парични потоци, потвърдени и от съдебно-счетоводната експертиза. Установено е предоставяне на средства от дружеството на неговия едноличен собственик и управител; установено е счетоводно отразяване като подотчетни суми; установено е значително салдо по сметка 422/1; установено е движение на средства през свързани дружества; установени са последващи тегления в брой от И. Р.; не са представени доказателства за конкретно разходване на сумите за дейността на "Каза Виктория" ЕООД; не е доказано реално съхранение на сумите като отделено имущество на дружеството. При тази доказателствена съвкупност изводът за скрито разпределение на печалба е обоснован и съответства на материалния закон.

Предвид изложеното се налага извод, че жалбоподателят не е оборил констатациите на органите по приходите, като и от събраните в съдебното производство доказателства, включително при съобразяване заключението на ССЕ, същият извод не се разколебава. Ревизионният акт е издаден при правилно приложение на материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

Тъй като се потвърждава задължението за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове, следва да бъде потвърдено и задължението за лихва, което е с акцесорен характер и следва главното задължение.

При този изход на спора заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл.161, ал.1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 153,39 € (с левова равностойност 300 лв.) според чл.37 от Закона за правната помощ вр. чл.24, изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ. По-високият размер на възнаграждението Съдът обосновава със следните обстоятелства: в съдебното производство са проведени няколко съдебни заседания, изслушана е експертиза, представени са писмени доказателства, обемът на доказателствения материал е значителен. Делото предполага полагане на особени усилия от страна на процесуалния представител на ответника за запознаване със същото.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл.предпоследно и чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс Съдът

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "Каза Виктория" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление, [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-2222102001994-091-001/20.10.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 26/19.01.2024 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на дружеството-жалбоподател задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2019 г. и 2020 г. в общ размер 12 700 лв. и лихви в общ размер 4 829,09 лв.

**ОСЪЖДА** "Каза Виктория" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление, [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 153,39 € (сто петдесет и три евро и 39 евро цента), с левова равностойност 300 лв. (триста лева).

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: