

РЕШЕНИЕ

№ 16151

гр. София, 12.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 11.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разглежда дело номер **5633** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „Български правни услуги“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес: [населено място]. [улица], ет. 1 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221023003499-091-001/17.01.2024 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 602 от 02.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, в частта, с която са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят поддържа, че обжалваният РА потвърден с решение на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП е незаконосъобразен, необоснован, немотивиран, постановен при допуснати съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила и принципи на данъчния процес относно обективността при извършване на ревизията, съответно законността, обективността и обосноваността на правните изводи и издаден в нарушение на материалния закон. Твърди се, че неправилно органите по приходите и решаващият орган са приели, че е налице скрито разпределение на печалба. Това твърдение било правен извод, неподкрепен от събраните в хода на ревизията доказателства, тъй

като от счетоводните записвания на дружеството е било видно, че няма начислен дивидент, а наличност по сметка „501“ каса - видно от счетоводния му баланс, който е част от ГФО и се оповестява публично. Тегленето на парични средства от банковите сметки на дружеството не променя и не влошава финансовото състояние на дружеството. Тези средства остават собственост на юридическото лице, независимо дали са в банковата сметка или в касата му. Не било доказано и намаление в имуществото на дружеството, което да е следствие от тегленето на суми от банковите му сметки. Отразената в счетоводството на дружеството наличност по сметка 501 „Каса в лева“, е част от активите на дружеството, като това обстоятелство е било проверено и констатирано от данъчния орган. Поради това и нямало как да се обоснове извод за скрито разпределение на печалба. По изложените съображения, развити подробно в жалбата, се иска отмяната на РА № -22221023003499-091-001/17.01.2024 г., потвърден с Решение № 602 от 02.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП.

В проведените публични съдебни заседания по делото „Български правни услуги“ ЕООД, се представлява от адв. И., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на РА, като се моли оспореният акт да бъде отменен. Претендира разноски по делото, съобразно представен списък на разноските.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена по мотиви изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Извършването на ревизия на „Български правни услуги“ ЕООД е за установени публични задължения за внасяне, съставляващи задължение за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове юридически лица по ЗДДФЛ за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221023003499-020-001/13.06.2023 г., връчена електронно на 23.06.2023 г., изменена със Заповеди № Р-22221023003499-020-002/21.09.2023 г. и № Р-22221023003499-020-003/23.10.2023 г., издадени от Д. Д. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г., от 01.10.2021 г. до

31.12.2021 г. и от 01.07.2022 г. до 30.09.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221023003499-092-001/04.12.2023 г. От страна на дружеството жалбоподател е упражнено правото му по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е подадено писмено възражение с вх. № 53-00-2746/29.12.2023 г., като възраженията са преценени като неоснователни.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221023003499-091-001/17.01.2024 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. в размер на 7 375,50 лв. и данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 3 991,50 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за корпоративен данък в размер на 2 152,77 лв. и лихви за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 1 332,52 лв.

РА, в частта на установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. в размер на 7 375,50 лв., е отменен с решение № 602 от 02.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] и не е предмет на разглеждане в настоящото производство.

Относно установените задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за посочените по-горе периоди, органите по приходите са приели следното:

„БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД е било вписано в Търговския регистър на 05.12.2013 г., с основен капитал в размер на 100,00 лв. Едноличен собственик на капитала и управител бил И. П. Р. Той е бил управител и едноличен собственик на капитала на още 28 търговски дружества. И. П. Р. е бил самоосигуряващо се лице и до м. 03.2023 г. е осигуряван чрез „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД. Търговската дейност на жалбоподателя е извършване на консултации, анализи и дъ-диджънси за местни и чуждестранни лица. Тя е осъществявана в нает обект, находящ се в [населено място], район Т., [улица], ет. 3. Дружеството не е декларирано наети лица по трудови договори. Регистрирано е по Закона за данък върху добавената стойност считано от 03.02.2020 г.

Органите по приходите констатирали, че в годишните оборотни ведомости на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД са посочени обороти по дебита на сметка 422 „Подотчетни лица“, както следва: 2019 г. в размер на 9 930 лв., 2020 г. - 60 000 лв. и 2021 г. - 9900 лева. В годишната оборотна ведомост за 2022 г. сметка 122 „Неразпределена печалба“ от минали години е с кредитно салдо в размер на 148 671,76 лв.

Извършен бил анализ на записванията по сметка 498 „Други дебитори“, аналитична сметка И. Р.; сметка 422 „Подотчетни лица“, аналитична сметка И. Р.; сметка 501 „Каса в лева“ и сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за всяка година, попадаща в обхвата на ревизията.

Установено било, че през 2019 г. дружеството е съставило счетоводна статия, с контировка дебит сметка 422 „Подотчетни лица“ срещу кредит сметка 498 „Други дебитори“ в размер на 10 130,00 лв. Чрез нея са осчетоводени предоставени парични средства на управителя на дружеството. Кредитният оборот на сметка 422 „Подотчетни лица“ за 2019 г. е 200,00 лв. Към 31.12.2019 г. тя е с дебитно салдо в размер на 9 930,00 лв.

През 2020 г. в счетоводството на ревизираното дружество са съставени счетоводни статии, както следва: на 01.03.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 501 в размер на 9 000,00 лв.; на 12.03.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 503 в размер на 20 000,00 лв.; на 12.05.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 501 в размер на 9 500,00 лв.; на 15.05.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 501 в размер на 9 000,00 лв.; на 07.08.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 501 в размер на 9 000,00 лв.; на 07.10.2020 г. по дебита на сметка 422 срещу кредита на сметка 501 в размер на 3 500,00 лв.

„БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД платило на едноличния собственик на капитала на дружеството суми в общ размер 60 000,00 лв., с основание „служебен аванс“. Представени били разходни касови ордери /РКО/ и „РС“. Тези документи не били приложени към преписката. Констатирано било, че през 2021 г. с РКО на едноличния собственик на капитала на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД са платени 9 900,00 лв., с основание „служебен аванс“. РКО не е приложен към преписката. На 11.10.2021 г. е съставена счетоводна статия дебит сметка 422 срещу кредит сметка 501.

В обяснения И. П. Р. - едноличен собственик на капитала и управител на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД е декларирал, че не е върнал служебните аванси от дружеството. Заявил е, че съхранява паричните средства. Данни за това са били надлежно отразени в счетоводството му. Като причина е посочил избягване на разходи от услуги за банкови такси /в т.ч. такса наличност/ и несъстоятелност на банките. Не е декларирал данни за мястото на паричните средства. Заявил е, че към 2022 г. е съхранявал сума в размер 78 830,00 лв., отразена по сметка 422 „Подотчетни лица“ на дружеството и сума в размер на 47 699,68 лв., отразена по сметка 501 „Каса в лева“. Получил е паричните средства по банков път или чрез теглене от банковата сметка на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД. От извлеченията от банковата сметка на дружеството били видни датите на предоставянето им и съответния размер. Декларирал е, че може да представи за проверка съхраняваните парични средства на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД към момента на извършване на ревизията.

С Протокол № 1964672/12.10.2023 г. е документирано преброяване на парични средства от И. П. Р. в размер на 53 402,00 лв. То е извършено във фойе на банков клон на „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД, находящ се в [населено място], ул. „Д-р Х. Стамболски“ № 3.

„БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД е представило извлечение от разплащателната си сметка IBAN [банкова сметка] в BGN за периода от 01.01.2023 г. до 16.10.2023 г. В него са отразени вноски на каса от И. П. Р. както следва: на 16.05.2023 г. - в размер на 9 500,00 лв., на 04.10.2023 г. - 29 500,00 лв. и на 04.10.2023 г. - 29 900,00 лв. Представена била и оборотна ведомост за периода от 01.01.2023 г. до 05.10.2023 г., в която вноските по банковата сметка са отразени по кредита на сметка 422.

С оглед на така ангажираните в ревизионното производство доказателства от последните било направено заключение, че извършването им не потвърждава твърдението на управителя на дружеството, че е съхранявал паричните средства поради несигурност на банковата система. Преценено е, че не е логично от търговска гледна точка работещо предприятие да извади от касата си в продължение на период по-дълъг от 4 години парични средства в размер на 79 830,00 лв., без да ги използва за дейността си. С оглед на горното е прието, че предоставените парични суми от „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД на управителя на дружеството, през периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г., отразени по сметка 422, отговарят на критериите за признаване като „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО. „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД е начислило, платило или разпределило в полза на И. П. Р. суми, които не са свързани с търговската му дейност. След като е било налице скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 8 от ДР на ЗДДФЛ във връзка с §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО, е прието, че И. П. Р. е получил дивидент от „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД по смисъла на §1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ. През ревизираните периоди жалбоподателят не е платец на дивиденди в полза на И. П. Р..

С оглед на изложеното, с РА е определен данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 3 991,50 лв.

Въз основа на подробно изложени мотиви, по жалба вх. № 53-06-2231/28.02.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-340/29.02.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД срещу РА е постановено решение № 602 от 02.05.2024 г. от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, като в частта на установените задължения по ЗКПО за 2019 г., 2020 г. и 2021 г., ведно със съответните лихва РА е отменен, а в частта, с която са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г., ведно със съответните лихви, РА е потвърден.

За изясняване спора по делото е допусната и приета от съда, като неоспорено от страните по делото, заключението на вещото лице по изготвената ССЕ. Вещото лице е констатирало, че към момента на издаване на Ревизионният доклад и към момента на издаване на Ревизионният акт на 17.01.2024 г. - сумите, за които органите са приели, че представляват скрито разпределение на печалба - разпределен дивидент са били налични по банковата сметка на дружеството, а касовите наличности са преброени от данъчните органи и преброяването е документирано в протокол. За периода преди проверката и преди издаване на РД и РА сумите, за които ревизиращите органи са приели, че представляват скрито разпределение на печалбата, са били осчетоводени като налични в дружеството, вземане от подотчетно лице в сметка 422 и налични парични суми в сметка каса. И двете счетоводни сметки са активни и намират отражение в актива на баланса, като част от всички активи на дружеството.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП – С. в срока и по реда на чл. 155, ал. 1 от ДОПК и от лице с правен интерес, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спорът по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕП. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от 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 от 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. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. От така представените преписи на хартиен носител, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

По отношение на установените допълнителни данъчни задължения съставляващи задължение за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове юридически лица по

ЗДДФЛ за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 3 991,50 лв. и лихва за забава в размер на 1 332,52 лв.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че основната дейност на ревизираното дружество за процесния данъчен период е извършване на консултации, анализи и дъ-дилиджънси за местни и чуждестранни лица.

В настоящия случай органите по приходите са приели, че в годишните оборотни ведомости на „БЪЛГАРСКИ ПРАВНИ УСЛУГИ“ ЕООД са посочени обороти по дебита на сметка 422 „Подотчетни лица“, както следва: 2019 г. в размер на 9 930 лв., 2020 г. - 60 000 лв. и 2021 г. - 9900 лева. За всички тези суми, органите по приходите са приели, че нямат характер на „служебен аванс“ и представляват скрито разпределение на печалба по смисъл на § 1, т. 5, б. „а“ ДР ЗКПО във вр. с § 1, т. 8 от ДР на ЗДДФЛ. Мотивирали са се с обстоятелствата, че предоставянето на служебни аванси се отчитат чрез сметка 422 „Подотчетни лица“. Служебните аванси се отпускали за командировки в страната и чужбина, за закупуване на активи, за плащане на услуги и при други поводи. Отчитането на изразходваните служебни аванси ставало на база изготвен от подотчетното лице „авансов отчет“ с описание на извършените разходи и в зависимост от стопанския им характер се съставят счетоводни кореспонденции, като се дебитират сметки от група 60 „Разходи по икономически елементи“ и се кредитира сметка 422 „Подотчетни лица“, за придобиване на стоково - материални ценности, за заплащане на услуги, за командировки и др., респективно възстановените служебни аванси се отразяват по дебита на сметки от група 50 „Парични средства“ и по кредита на сметка 422 „Подотчетни лица“. Прието е, че в случая нито предоставянето на служебните аванси е отразено счетоводно по описания начин, нито били налице счетоводни записи, отразяващи изразходването им за осъществяваната от дружеството дейност или тяхното възстановяване. Приели са също, че не са представени каквито и да било документи, установяващи изразходването на средствата във връзка с дейността на дружеството, поради което се касаело за скрито разпределение на печалба, представляващо дивидент съгласно легалната дефиниция на това понятие, дадена в § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ и съответно се дължал окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 3 ЗДДФЛ.

Тези изводи са неправилни.

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

Липсва спор по делото, че с протокол № 1964678/13.11.2023 г. е документирана извършена проверка от страна на органите по приходите на място в офиса на жалбоподателя и при така извършената проверка били проверени първични счетоводни документи и банкови извлечения. С друг протокол № 1964672/12.10.2023 г. били описани преброени пари в офис на ОББ в [населено място] [улица] в размер на 53402 лева. Видно от експертното заключение, което съдът кредитира като обосновано и компетентно, непротиворечиво на останалия доказателствен материал по делото, салдото на сметка 501 „Каса в лева“ в оборотната ведомост за периода 01.01.2023 г. - 04.12.2023 г. е в размер на 53 186,78 лева, а при проверка на хронологичен дневник на счетоводни записвания на сметка 501 „Каса в лева“ за периода 01.01.2019 г. - 17.01.2024 г. крайното салдо на сметка 501 „Каса в лева“ към 17.01.2024 г. е била в размер на 50835,31 лева. Вещото лице е посочило, че видно от хронологичните записвания след 12.10.2023 г. (дата на броене на пари) до 17.01.2024 г. били налице две операции за касови плащания (към доставчик 251,47 лева на 06.12.2023 и за заплата в размер на 2100 лева), които като се прибавили към 50835,34 лева се получавала сумата 53186,78. Констатирано е от експерта, че касова наличност в размер на 53402 лева към дата на броене 12.10.2023 г. не била налице, като вместо нея последният устновил по счетоводни регистри сумата от 53186,78 лева. От оборотна ведомост към дата 05.10.2023 г. от делото се виждало отразена касова наличност (в сметка 501) в размер на 46471,99 лева и в сметка 422 Подотчетни лица в размер на 6930 лева. Като се съберат тези две суми се получава общ размер 53401,99 лева, представляваща преброената такава.

С оглед на горното съдът приема, така както е заключило и вещото лице, че към дата на издаване на РА сумите, за които органите са приели, че представляват скрито разпределение на печалба - разпределен дивидент, са били налични по банковата сметка на дружеството, като това е потвърдено и от страна на органите по приходите при преброяването на касовите наличности. Тези суми за които органите по приходите твърдят, че са разпределени в полза на Р., са получена от едноличния собственик на капитала и представляват скрито разпределение на печалбата под формата на дивидент, не се установи да са доход от акции, доход от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества или от други права, третирани като доходи от акции, суми, несвързани с осъществяваната от данъчно-задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционери, съдружници или свързани с тях лица, за да покрият изискването на §1, т.5, буква „а“ от ДР на ЗКПО.

Напротив безспорно по делото бе установено, че сумите, за които ревизиращите органи са приели, че представляват скрито разпределение на печалбата са осчетоводени като налични в дружеството вземане от подотчетно лице в сметка 422 и налични парични суми в сметка каса, като и двете счетоводни сметки, така както е посочило и вещото лице, са активни и намират отражение в актива на баланса, като част от всички активи на дружеството.

Следва да се посочи, че констатациите на приходните органи не могат да почиват на предположения, а на конкретни факти и обстоятелства и въз основа на събрани доказателства в хода на съответното ревизионно производство, пропускът на приходните органи води до формиране на произволен фактически извод за факта и времето на разпореждане със счетоводно наличните средства. Предвид това при прилагане правилата за доказателствената тежест съдът приема за ненастъпили правните последици и юридическите факти, за които носещата тежестта страна не е приела пълно доказване. Основателно е възражението в жалбата, че не е установено да липсват в баланса като парични средства на РЛ, нито с тях да е извършено разпореждане. Това твърдение е правен извод, който не е подкрепен от събраните по делото доказателства, тъй като от счетоводните записвания на дружеството е видно, че има

наличност по сметка „501“ каса, като тези средства остават собственост на юридическото лице независимо, дали са по банковата му сметка или в касата му. Недоказано е също и намаление на имуществото на дружеството, което да е следствие от тегленето на суми от банковите му сметки. Към момента на ревизията сумите са били налични. Изводите на ревизиращия орган почиват на предположения, като липсват доказателства, от които да се установява в условието на пълно доказване, че посочените кумулативни предпоставки за облагането с данък по чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, както и за квалифициране на случая като „скрито разпределение на печалбата“ по см. § 1, т. 5, б. „а“ от ЗКПО /в този смисъл Решение № 2652/14.03.2023 г. на ВАС по адм. дело № 4986/2022 г., Решение № 2909/04.03.2021 г. на ВАС по адм.дело № 10179/2020 г./

Предвид всичко гореизложено, ревизионният акт като незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон, следва да бъде отменен.

По разноските по производството:

С оглед изхода на делото и при обстоятелството, че са отправени искания за разноски от жалбоподателя по списък в общ размер от 1400 лева, такива се дължат, като същите са своевременно поискани на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК. За претендираните разноски са представени писмени доказателства за действителното им изплащане.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 2 и пр. 4 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 70 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Български правни услуги“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт /РА/ № Р-22221023003499-091-001/17.01.2024 г., издаден от Д. Д. Д. – орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 602 от 02.05.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, в частта, с която са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер 3991.50 лева за периодите от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., от 01.10.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.10.2021 г. до 31.12.2021 г., ведно със съответните лихви в размер на 1332,52 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ С. към ЦУ на НАП да заплати на „Български правни услуги“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], сумата от **1400 лева**, разноски по делото.

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

СЪДИЯ: