

# РЕШЕНИЕ

№ 38305

гр. София, 18.11.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав, в**  
публично заседание на 15.10.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Слава Гьошева**

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **9628** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „М Техник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „В.“ Индустриална зона О., ул.3020 34, представлявано от управителя Д. Д. Ф., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р- 22221222003424-091-001/14.03.2023 г., издаден от К. Т. Ч. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. Б. Л. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, с който са определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 18 085 лева и са начислени лихви върху тях в размер на 2 096,79 лв., потвърден с Решение №998/17.07.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С..

В жалбата се навеждат доводи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния и процесуалния закон, като се излагат конкретни аргументи. Твърди се, че изложените констатации са неверни, недоказани и необосновани. Моли ревизионният акт да бъде отменен.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не е явява и не се представлява. Ответникът - Директора на Дирекция "ОДОП" към ЦУ на НАП – С. се представлява от юрисконсулт Н., която моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 2216 лева.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите

и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221222003424-020-001 от 07.07.2022 г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 24.08.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „М ТЕХНИК“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. На основание чл. 34 от ДОПК производството по извършване на ревизията е спряно със Заповед №Р-22221222003424-023-001/28.09.2022 г. Същото е възобновено със Заповед №Р- 22221222003424-143-001/11.10.2022 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р- 22221222003424-020-002/07.12.2022 г. и №Р-22221222003424-020-003/09.01.2023 г. е продължен срокът за извършване на ревизията - до 06.02.2023 г. Заповедите са издадени от К. Т. Ч. на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен като компетентен орган за възлагане на ревизията, на основание чл. 11. ад. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2. т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №З-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №З-ЦУ-879 от 20.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221222003424-092-001/20.02.2023 г., връчен на 21.02.2023 г. На основание чл. 117. ал. 5 от ДОПК от дружеството не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221222003424-091-001 от 14.03.2023 г., издаден от К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията и Б. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията, връчен на 24.04.2023 г. Установени са допълнителни задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица на основание чл. 38. ал. 3 от ЗДДФЛ във връзка с т. 5. б. „в“ от §1 от ДР на ЗДДФЛ в размер на 18 085.00 лв. и лихва в размер на 2 096.79 лв. за 2021 г.

В хода на ревизията е установено, че дружеството „М Техник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е регистрирано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 17.04.2008 год. с основен капитал в размер на 100 000.00 лв. Едноличен собственик на капитала е "МИННА КОМПАНИЯ" ЕООД, ЕИК/ПИК[ЕИК]. Управител на дружеството е Д. Д. Ф., със седалище и адрес на управление: [населено място], Индустр. зона О., ул. 3020-та 34 ет.6. Специални регистрации: Задълженото лице е регистрирано по ЗДДС на 12.06.2007г. Регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. Основната дейност, съгласно писмените обяснения дадени от ЗЛ е отдаване под наем на транспортна техника.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който се явява неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221222003424-040-001/13.09.2022 г. и №Р-22221222003424-040 003/30.11.2022 г. в отговор на които с вх. с вх. №21114 и с вх. №1826/20.01.2023 г., са представени писмени доказателства.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на “ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. „ТУНЕЛИ ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], приключили с протоколи, подробно описани в констативната част на РД.

По реда на чл. 57 от ДОПК са връчени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица на основните клиенти на жалбоподателя за ревизираните периоди, в т.

ч.: „ПРО ТРЕЙД ФИНАНС КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ГЕНИПОНИКА МЕНИДЖМЪНТ“ АД, ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 124. ал. 1 от ДОПК на задълженото лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал.1 от ДОПК №Р-22221222003424-113-001/16.09.2022 г., с което лицето е уведомено, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред. Уведомление по чл. 17, ал. 1. т.2 от ДОПК №Р-22221222003424- 139-001/16.09.2022 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221222003424-040-002/16.09.2022 г., с което е изискано деклариране на имуществото, всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал, източници на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност и участие в управителни и надзорни органи на юридическите лица.

Органите по приходите са посочили, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1- налице са данни за укрита приходи.

Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК при определяне на основата за облагане са взети предвид и е направен анализ на всяко от относимите към ревизираното лице обстоятелства в точки 1-16.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221222003424-ППД-001/12.09.2022 г. са присъединени документи и доказателства от приключила проверка с Протокол №П-22221221200130-073- 001/02.06.2022 г. В хода на проверката е установено, че по сметка 501 на оборотна ведомост /ОВ/ към 31.12.2019 г. е осчетоводена касовата наличност в размер на 310 632.19 лв. и 1 318.07 лв. на разплащателна сметка. Сумите по описаните счетоводни сметки са посочени в счетоводния баланс на дружеството за 2019 г.

Съгласно представена ОВ към 31.12.2020 г. сумата е в размер на 275 000.00 лв. и е отразена по с/ка 501 „Касови наличности в лева“ и сумата в размер на 393.40 лв. по с/ка 503 разплащателна сметка. Сумите по описаните счетоводни сметки са посочени в счетоводния баланс на дружеството за 2020 г.

На 21.12.2021 г. е извършено физическо преброяване на налични парични средства, като е установена сума в размер на 737.89 лв. От страна на дружеството е представена ОВ към 31.12.2021 г., съгласно която сметка 501 „Каса в лева“ е с крайно дебитно салдо в размер на 737.89 лв.

Съгласно подадените годишни финансови отчети и предоставени оборотна ведомост за финансова 2019 г. и 2020 г. и към 31.12.2021 г. в хода на проверката е изискано дружеството да предостави данни и доказателства за разходване на паричните средства.

Представени са документи и са дадени писмени обяснения, с които РЛ твърди, че паричните средства са предоставяни като парични заеми на няколко дружества, при което наличните парични средства, отчетени по сметка 501 „каса в лева“ към 31.12.2021 г. са в размер на 737,89 лв.

За периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. по данни от представения аналитичен регистър на сметка 501 „Каса в лева“, средствата са дадени като парични заеми в брой на 4 дружества - „ГЛОБАЛ ИНОВАТИВ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХИМ МАР 61“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТУНЕЛИ ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

От извършените насрещни проверки е установено следното:

1. На „ТУНЕЛИ ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок не са постъпили исканите документи.

Предвид гореизложеното не е установено предоставянето на сума в размер на 104 800,00 лв.

2.От „ГЛОБАЛ ИНОВАТИВ 2018“ ЕООД са представените документи, в които е посочено, че дружеството все още дължи главници и лихви по предоставените в брой заеми от „М ТЕХНИК“

ЕООД. Съгласно представена оборотна ведомост за периода 01.01.2021 г. до 31.01.2022 г. дружеството отчита операции с парични средства в брой. Не е представена декларация относно мястото на съхранение на наличните парични средства, във връзка с което не е извършено фактическо преброяване. Декларирано е, че счетоводни и търговски документи в оригинал се съхраняват на адреса на дружеството [населено място], [улица]. За доказване на получени парични средства, под форма на заеми от „М ТЕХНИК“ ЕООД са представени единствено договори и приходни касови ордери /ПКО/. в които липсват идентификационни данни относно лицето, получило съответно предоставило паричните средства в брой, както и място на предаване на сумите.

Предвид гореизложеното не е установено предоставянето на сума в размер на 104 800.00 лв.

3. От „ХИМ МАР 61“ ЕООД е посочено, че дружеството е получило средства по договори за заем от „М ТЕХНИК“ ЕООД за периода 01.01.2021 г. - 31.01.2022 г. за срок до 5 години, общо в размер на 103 400.00 лв. Сумите са предоставени в брой, като са приложени и приходни касови ордери ПКО/. Представени са лихвени листове, справка за начислени лихви за 2021 г., аналитична и хронологична ведомост на сметка 4991 - други кредитори. Представено е банково извлечение от сметка на дружеството към У. Б. АД с IBAN [банкова сметка] за внесена сума по сметката на 25.03.2022 г. в размер на 268 000.00 лв. Сумата е внесена на каса от К. И. Н..

При извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че лицето не е служител на дружеството. К. И. Н. е служител по трудови правоотношения в „Н-СОД“ ЕООД, като охранител. Дружеството е с адрес [населено място], Индустриална зона „О.“, ул. 3020-та № 34. ет. 6, на който адрес е регистрирано и проверяваното дружество. Представена е оборотна ведомост към 28.03.2022 г., съгласно която сметка 501 „Каса в лева“ е с крайно дебитно салдо в размер на 307.26 лв.

Посочено е, че на „Н-СОД“ ЕООД се извършва текуща ревизия с обхват данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица и корпоративен данък по ЗКПО за период 01.01.2019 г. - 31.12.2020 г.

Предвид гореизложеното не е установено предоставянето на сума в размер на 103 400.00 лв.

4. На „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок не са постъпили исканите документи.

Предвид гореизложеното не е установено предоставянето на сума в размер на 48 700.00 лв.

Органите по приходите са достигнали до извода, че при извършените насрещни проверки на горепосочените дружества не е установено реално предоставяне на парични средства, предоставени от „М ТЕХНИК“ ЕООД.

Посочено е, че на „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „ХИМ МАР 61“ ЕООД и „ГЛОБАЛ ИНОВАТИВ 2018“ ЕООД са извършвани и други насрещни проверки, при които е установено, че са получили заеми в брой в големи размери, но от предоставените счетоводни данни, същите не са изразходвани за стопанската дейност, а формират големи касови наличности.

В хода на настоящата ревизия е извършена насрещна проверка на „ТУНЕЛИ ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, като ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. След изтичане на 7-дневен срок, определен от органите на НАП, както и до края на приключване на проверката, не са представени документи и доказателства от проверяваното дружество.

Извършена е насрещна проверка и на „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, при която са представени обяснения, според които сумите са получени в касата на дружеството. Представени са приходни касови ордери, №33.1/29.10.2021 г. за сумата от 9 500.00 лв.: №33.2/08.11.2021 г. за сумата от 9 800.00 лв.: №35/17.11.2021 г. за сумата от 9 700.00 лв.: №37/30.11.2021 г. за сумата от 9 900,00 лв.; №38/06.12.2021 г. за сумата от 9 800.00 лв.

Представена е главна книга на сметка 1591 „Други заеми и дългове - главница” за периода 01.10.2021 г. - 31.01.2022 г., годишна оборотна ведомост 2021 г. и месечни оборотни ведомости за периода от 01.10.2021 г. до 31.01.2022 г. Размерът на договорената лихва по получените заеми - съгласно представените договори е 7.2 %, няма извършени плащания на начислена лихва по получените заеми. Съгласно представените писмени обяснения, заемните средства не са налични, видно от представената главна книга на сметка 501.

Ревизиращите са посочили, че при извършените процесуални действия, свързани с установяване на налични парични средства на ревизираното лице, не е установено място на съхранение на парични средства в брой, декларирани в представените в хода на ревизията счетоводни документи. Предвид това, не е извършена съпоставка на реалната касова наличност, касовата наличност по счетоводна сметка 501 „каса в лева“, по предоставени оборотна ведомост и главна книга.

С оглед горните констатации, ревизиращият екип е формирал извод, че не се установява реално предоставяне на парични средства под формата на заем, поради което собственикът (акционерите, съдружниците) на данъчно задълженото лице се е разпоредил със същите в своя полза или в полза на свързани с него лица, без това да е свързано с осъществяваната дейност. Тази хипотеза попада в обхвата на дефиницията за „скрито разпределение на печалбата“, представляващо дивидент по смисъла на § 1. т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ, което подлежи на облагане с окончателен данък /5%/ по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ. Начислен е допълнителен данък върху дивидентите в полза на местно или чуждестранно лице в размер на 18 085,00 лв., определен върху данъчна основа в размер на 361 700 лв.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал изслушване на съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на експерта се установява, че основните параметри на процесните договори за заем са подробно описани в констативно – съобразителната част в табличен вид, за всеки договор по отделно. Възстановяването на предоставените по договорите заемни суми, ведно с договорените лихви, изчислени към датата на връщане, е следвало да бъде извършено в срок до 5 години. Вещото лице е приело, че всеки един от процесните договори са осчетоводени, посредством дебитиране на сметка 2691 "Предоставени заеми", съответно дебитиране на сметка 501 "Каса в лева". Начислените лихви по договорите за заем, за 2021 г. , са представени в Табл. 1 на стр. 14 – 17 и Табл. 2 от експертизата, като общият им размер за 2021 г. е 12 414, 06 лв.(4 083,39 лв.+ 429,06 лв.+ 3 763,03 лв.+ 4 138,58 лв.). По нататък в заключението си е посочил, че няма данни да са извършени погасявания на заемни суми от „ГЛОБАЛ ИНОВАТИВ 2018“ ЕООД, „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „ГУНЕЛИ ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД и „ХИМ МАР 61“ ЕООД. Съдът кредитира заключението на вещото лице, с оглед на това че вещото лице е отговорило на поставените въпроси, както и в съвкупност с останалите доказателства по делото, като обективно и безпристрастно дадено и неоспорено от страните.

При така установеното от фактическа страна съдът обосновава, следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което трябва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната

форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Относно компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай процесният РА № Р-22221222003424-091-001/14.03.2023 г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията К. Т. Ч. на длъжност началник сектор в отдел Ревизии към Дирекция "Контрол" ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на Директора на ТД на НАП- С. (лист 16 от делото) и Б. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор "Ревизии" при ТД на НАП В. Т., са оправомощени да осъществяват производствата по данъчно- осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение, за които компетентна териториална дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С., като съгласно приложението производството по данъчно- осигурителен контрол по отношение на „М Техник“ ЕООД следва да се осъществи от екип на ТД на НАП В. Т.. Съгласно ТР № 3/26.06.2025 г. на ВАС на РБ - ОСС от I и II колегии на ВАС, по тълкувателно дело № 2/2024 г. –" 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 Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция". Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, 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. /. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП. Документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител,

нито представения документ в електронен вид.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизирания период основна дейност на дружеството – жалбоподател е производство на стоки, вътрешна и външна търговия, внос износ и реекспорт, транспортна и спедиторска дейност, корабоплаване по море и вътрешни водни пътища на Европа, опериране и мениджмънт на кораби, брокетаж и агетирана, шипшандлер, техническо корабно снабдяване и услуги, превоз на пътници по суша и море, предоставяне на услуги, комисионна и посредническа дейност, както и всяка друга дейност, незабранена със закон. През ревизирания период дружеството има осчетоводени приходи от стопанска дейност, съответно отчело е и разходи, формирани от разходи за външни услуги, за данъци, такси, за административни разходи, за лихви и други.

Органите по приходите са приели, че от анализа на документите, получени в отговор на направените запитвания с ревизионния доклад, е констатирано, че заемите се предоставени на 4 юридически лица, подробни описани в мотивите. Органите по приходите приемат, че у ревизираното лице не е установено място на съхранение на парични средства в брой, декларирани в представените в хода на ревизията счетоводни документи. Предвид това, не е извършена съпоставка на реалната касова наличност, касовата наличност по счетоводна сметка 501 „каса в лева“, по предоставени оборотна ведомост и главна книга.

Предвид горните констатации, ревизиращият екип е формирал обоснован извод, че не се установява реално предоставяне на парични средства под формата на заем, поради което собственикът (акционерите, съдружниците) на данъчно задълженото лице се е разпоредил със същите в своя полза или в полза на свързани с него лица, без това да е свързано с осъществяваната дейност.

Съдът намира, че основните спорни въпроси по делото са:

- а) дали сумата от 361 700,00 лева (равна на предоставените заеми на 4 – те дружества) е несвързана с осъществяваната от данъчното лице търговска дейност и
- б) дали е "разпределена под каквато и да е форма".

Тезата на органите по приходите е, че е изпълнена хипотезата на скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1, т. 5, буква "а" от ДР на ЗКПО и че посочената сума е останала в представляващия "М Техник" ЕООД. Съгласно

определението, дадено в § 1, т. 5, буква "а" от ДР на ЗКПО, скрито разпределение на печалбата са а) 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. Посочената легална дефиниция води до извод, че една от предпоставките, за да е налице скрито разпределение на печалбата, е сумата да е излязла от патримониума на дружеството в посока на акционери, съдружници или свързани лица. Този извод може да се направи на основата на езиковото и буквално тълкуване на този параграф.

Тезата на жалбоподателя е, че сумата от 361 700,00 лева е предоставена под формата на заеми. Тези заеми са предоставени на 4 дружества, които формално не са свързани помежду си по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК.

Органите по приходите мотивират тезата, че със сумата, по отношение на която са изготвени договорите за заем, реално се е разпоредил собственикът (акционерите, съдружниците) в своя полза или в полза на свързани с него лица. В РД, който е неделима част от РА, е посочено, че сумата е останала у собственика (акционерите, съдружниците)- л.20 от РД.

В своята практика ВАС приема, че за да е налице скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО трябва да е установено плащанията по договори за заем да са извършени в полза на едноличния собственик на капитала в дружеството или на свързани с него лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК (в този смисъл Решение № 397 от 13.01.2023 г. по адм. дело № 1281/2020 г. на ВАС, Първо отделение).

Във връзка с това съдът намира, че по настоящото дело се доказва тезата на органите по приходите за фиктивност на договорите за заем. Съгласно чл. 240, ал. 1 ЗЗД, с договора за заем заемодателят предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи, а заемателят се задължава да върне заетата сума или вещи от същия вид, количество и качество. Следователно договорът за заем е възмезден договор, съгласно чл. 240, ал. 1 ЗЗД. По делото има данни и доказателства, че сключените договори за заем са привидни и прикриват безвъзмедна сделка по предоставяне на парични средства в полза на едноличния собственик на капитала.

Действително договорите за заем са отразени в счетоводството на дружеството "М Техник" ЕООД, което е отчело и приходи от лихви. Само по себе си обаче обстоятелството, че договорите за заем са осчетоводени от страна на "М Техник" ЕООД не установява по категоричен начин реалността на разменената престация и фактът на предоставянето на парите.

Съдът намира, че в конкретния случай остава недоказан от страна на "М Техник" ЕООД фактът на предоставяне на сумата от 361 700,00 лева в заем на четири броя дружества. Това е така по няколко причини: На първо място, действително има представени приходни касови ордери (ПКО) от отделните дружества –

заемополучатели, но към тях не е приложена квитанция. В тази хипотеза приходният касов ордер се издава от заемополучателя, състои се от две части и едната част се откъсва (квитанцията) и трябва да се предаде на заемодателя. Такива квитанции не се установяват по делото.

На второ място, договорът за заем е каузален. Това означава, че основанието е съществен елемент от договора. Изтеглянето на заем на суми, които са под минимума за превеждане по банков път, няма икономическа логика. Както вече беше посочено, на „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „ХИМ МАР 61“ ЕООД и „ГЛОБАЛ ИНОВАТИВ 2018“ ЕООД са извършвани и други насрещни проверки, при които е установено, че са получили заеми в брой в големи размери, но от предоставените счетоводни данни, същите не са изразходвани за стопанската дейност, а формират големи касови наличности. Изводите на органите по приходите не са опровергани в хода на съдебното производство. Същевременно тези факти, преценени съвкупно, съществено разколебават основанието (каузата), заради което са отпуснати паричните заеми.

Съдът намира за необходимо да посочи, че договорите за заем са частни документи.

Действително те не са оспорени от процесуалния представител на ответника по реда на ГПК. Съгласно чл. 180 ГПК частен документ, подписан от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тях. Следователно договорът за заем няма материална доказателствена сила. Той не доказва сам по себе си, че действително (реално) е бил предоставен заем.

Съпоставката на договорите за заем с останалите доказателства по делото води до извод, че предоставянето на заем от страна на "М Техник" ЕООД на посочените в РА дружества (4 на брой) остава недоказано.

Според легалната дефиниция разпореждането на суми, несвързани с дейността на данъчно задълженото лице или превишаващи обичайните пазарни нива следва да е в полза на акционери, съдружници или свързани с тях лица (в този смисъл Решение № 849 от 01.02.2022 г. по адм. д. № 7521 от 2021 г. на ВАС). Съдът намира, че доказателствата по делото подкрепят извода, че със сумата от 361 700,00 лева едноличният собственик на капитала се е разпоредил в своя полза. Тоест налице е разпореждане на едноличния собственик на капитала на "М Техник" ЕООД "под каквато и да е форма" на суми от патримониума на задълженото лице към неговия собственик.

Установеното скрито разпределение на печалбата води и до извода, че е осъществена хипотезата на § 1, т. 5, буква "в" ЗКПО – извършеното скрито разпределение на печалбата се смята за разпределен дивидент. Налице са предпоставките да се приложи разпоредбата на чл. 38, ал. 3 ЗДДФЛ, а именно: окончателният данък за доходите от дивиденди под формата на скрито

разпределение на печалбата се определя върху brutния размер на начислените суми. Данъкът по чл. 46 ЗДДФЛ 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 е извършено скрито разпределение на печалбата.

В хода на съдебното производство е изготвена съдебно – счетоводна експертиза, която прави анализ на определени документи. Установени са основните параметри на договорите за заем. Информацията е обобщена в табличен вид за всяко едно от 4 – те търговски дружества. Изготвени са отделни колони – дата на договор, размер на сумата, срок на усвояване, начин на усвояване, срок на връщане, падеж на задължението.

Вещото лице е отговорило и на задачата, дали са начислени приходи от лихви по съответните заеми. Установено е, че за всеки един от договорите, са начислени суми за лихви, чрез дебитиране на сметка 496/1 "Разчети за лихви". Информацията е представена в табличен вид (л. 147-154 от делото). По договорите, обект на експертизата, са начислени задължения за лихви, чийто общ размер за 2021 г. е 12 414,06 лева.

От вещото лице не е установено погасяване на парични суми по договорите за заем. Заключение на вещото лице е прието на дата 16.06.2024 г., без възражения.

В обобщение трябва да се посочи, че издаденият РА е материално законосъобразен. Обоснован се явява изводът на органите по приходите, че е налице скрито разпределение на печалбата.

Независимо от осчетоводяването на сумата от 361 700,00 лева от страна на "М Техник" ЕООД, същите не трябва да се кредитират като разход (по аргумент и от § 1, т. 4, изречение последно от ДР на ЗКПО). Извършеното осчетоводяване на заема не променя фактите по делото, които са релевантни за спора.

Съдът намира, че разпореждането със сумата от 361 700,00 лева не е свързано с търговската дейност на "М Техник" ЕООД.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че Ревизионен акт № Р-22221222003424-091-001/14.03.2023 г., издаден от К. Т. Ч. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. Б. Л. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, с който са определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 18 085 лева и са начислени лихви върху тях в размер на 2 096,79 лв., потвърден с Решение №998/17.07.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С., е законосъобразен и трябва да бъде потвърден.

От страна на процесуалния представител на директора на дирекция ОДОП е поискано присъждане на разноски под формата на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер. С оглед изхода на спора то трябва да бъде уважено, съответно на отхвърлената жалба. При съобразяване с разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 3 от

Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения дължимият размер на юрисконсултското възнаграждение е 2216 лева.

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

**РЕШИ:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „М Техник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „В.“ Индустриална зона О., ул.3020 34, представлявано от управителя Д. Д. Ф., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р- 22221222003424-091-001/14.03.2023 г., издаден от К. Т. Ч. - началник сектор "Ревизии" в ирекция "Контрол" при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. Б. Л. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, с който са определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. в размер на 18 085 лева и са начислени лихви върху тях в размер на 2 096,79 лв., потвърден с Решение №998/17.07.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С..

ОСЪЖДА „М Техник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „В.“ Индустриална зона О., ул.3020 34, представлявано от управителя Д. Д. Ф., да заплати в полза на НАП разноски по делото в размер на 2216 лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

**Съдия:**