

РЕШЕНИЕ

№ 3001

гр. София, 03.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 03.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **5812** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е било образувано по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № 22221018002930-091-001 от 17.12.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. град и потвърден с Решение № 349/25.02.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който са определени допълнителни задължения за данък върху дивиденди и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 13 213,33 лв., задължения за корпоративен данък /КД/ в размер на 40 758,41 лв., ведно със задължения за лихви общо в размер на 11 140,94 лв.

С Решение № 6816 от 07.06.2021год. на ВАС по адм. дело № 2343/2021год. е отменено Решение № 7014/ 07.12.2020год. по адм. дело № 4691/2019год. по описа на АССГ и вместо него постановена отмяна на Ревизионен акт № 22221018002930-091-001 от 17.12.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. град, потвърден с Решение № 349/25.02.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, в частта с която на [фирма], с ЕИК[ЕИК], е установено задължение за данък върху дивиденди и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 13 213,33 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 174,61лв., като делото е върнато в останалата му част за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

В жалбата се прави оплакване, че издаденият ревизионен акт, потвърден с Решение № 349 от 25.02.2019г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ и в частта касаеща настоящото производство е неправилен поради

противоречие на материалния закон, съществени нарушения на административно производствените правила и необоснован на доказателствата по преписката. Излагат се аргументи в подкрепа на оплакванията. На основание изложеното се иска от съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт и в тази част. Претендира се присъждане на направените по делото разноски съобразно представен списък. Допълнително съображения по същество се излагат в постъпили по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. З. оспорва жалбата, моли да бъде отхвърлена по отношение на задълженията по ЗКПО, като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд - София град, в настоящия състав, след като обсъди фактите по делото и закона, приема за установено следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от активно легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба и в тази част, като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

По делото е установено, че жалбоподателят [фирма] извършва търговия с кожени калъфи и осветителни тела за автомобили. Стоките, с които търгува са внос от С. и В. от Гърция.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018002930-020-001/22.05.2018 г., връчена на 13.06.2018 г., изменена със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221018002930-020-002/11.02.2018 г. и ЗИЗВР №Р-22221018002930-020-003/13.11.2018 г., издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от 01.12.2017 г. до 31.01.2018 г. и за задължения за корпоративен данък /КД/ по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 09.02.2016 г. до 31.12.2017 г. Посоченото лице е оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП С..

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221018002930-040-001/30.05.2018 г., с което са изискани месечни и годишни оборотни ведомости; касови и банкови документи; индивидуален сметкоплан, договор за счетоводно обслужване, счетоводната политика на дружеството; инвентаризационни описи на наличните активи; цялата търговска и счетоводна документация; хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки; данъчен и счетоводен амортизационен план; сертификати, лицензии,

разрешителни, удостоверения; фактури на [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] [фирма] с ЕИК[ЕИК], сключени договори; справки; писмени обяснения и др. Допълнително с ИПДПОЗЛ №Р-22221018002930-040-002/11.09.2018 г., непредставените в отговор на първото искане документи.

От дружеството с придружително писмо вх. №53-00-1782/26.06.2018 г. и вх. №53-00-1782#1/02.07.2018 г., са представени част от изискваните доказателства(,същите описани на стр. 6-7 от РД).

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени проверки на посочените дружества, резултатите от които са документирани с протоколи /ПИНП/, както следва: ПИНП №П-22221418147979-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418147979-141-001/05.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418151451-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418151449-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418151446-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418143722-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418143719-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма]; ПИНП №П-22221418143725-141-001/02.11.2018 г. относно [фирма] и ПИНП №П-22221418147982-141-001/06.11.2018 г. относно [фирма].

С Протокол обр. Кд-73 №1363951/06.11.2018 г. са приобщени документи, представени в хода предходно производство, касаещо задълженията за ДДС за данъчни периоди от 01.08.2016 г. до 30.11.2017г. на дружеството, приключила с РА №Р-22221018000054-091-001/25.05.2018 г.С Протокол №1259099/07.11.2018 г. и Протокол №1363952/13.11.2018 г. са удостоверени посещения на място в счетоводството на дружеството за извършване преглед на документацията.

В хода на ревизията е било установено, че през 2016 г. дружеството е отразило в сметка 602 „Други разходи“, разходи за транспортни и спедиторски услуги, за митническо представителство, мобилни услуги, услуги по преработка на материали, счетоводни услуги и разнообразни услуги с доставчици, изброените по-горе дружества.

Във връзка с установяване реалността на услугите, предмет на фактурите, издадени на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са извършени насрещни проверки.Органите по приходите са извършили и проверка в информационната система на НАП, при която е установено, че дружествата нямат трудов ресурс за извършване на услугите, предмет на фактурите, предвид липсата на регистрирани трудови или граждански договори. Констатирано е, че не са публикували ГФО за 2016 г. и 2017 г. Дружествата имат подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО единствено за 2016 г., съгласно които на всички дружества данъчният финансов резултат е загуба в размер на 200,00 лв. Посочени са декларираните приходи и разходи от отделните субекти, в следните размери: [фирма] приходи от продажби в размер на 48 100,00 лв. и разходи в размер на 48 300,00 лв.; [фирма] –

приходи 48 200,00 лв. и разходи- 48 400,00 лв.; [фирма] и [фирма] приходи 47 100,00 лв. и разходи- 47 300,00 лв.; [фирма] приходи- 45 700,00 лв. и разходи- 45 900,00 лв.; [фирма] приходи- 47 200,00 лв. и разходи- 47 400,00 лв.; [фирма] приходи- 45 500,00 лв. и разходи – 45 700,00 лв.; [фирма] приходи -46 100,00 лв. и разходи -46 300,00 лв. и [фирма] приходи – 47 700,00 лв. и разходи 47 900,00 лв.

Установено е още, че изброените дружества са регистрирани в периода 02.08.2016 г. - 04.08.2016 г., регистрират фискални устройства през м. 11.2016 г., управителите им са от [населено място] бара, обл. М. и са роднини. Счетоводството им се обслужва от един и същ счетоводител – Т. С. Т., която е вписана в подадените ГДД. Установено е още, че издадените фактури от дружествата многократно надвишават декларираните приходи от продажби в ГДД.

Органите по приходите са изискали от ревизираното лице фактурите, доказателства за разплащане, за вида на получените услуги, както и за последваща им реализация от ревизираното дружество. Констатирани са, че не са представени всички фактури, както и доказателства за заплащане на част от тях. Разплащането на част от фактурите, издадени от изброените дружества е осчетоводено в сметка 501 „Каса“ на две дати -11.07.2017 г. и 31.12.2017 г., независимо от обстоятелството, че същите са издадени през 2016 г. В резултат на това е формиран извод, че са съставени фиктивни счетоводни операции, без реално извършени плащания.

Във връзка с последващата реализация на получените доставки ревизираното дружество не е предоставило никаква информация, както и справка за стоковия поток, която е изискана по реда на ДОПК.

При така установената фактическа обстановка ревизиращите органи са заключили, че фактурите на изброените дружества на обща стойност 370 000,00 лв. не отразяват реални доставки. Същите са отразени в счетоводството на [фирма] в нарушение на чл. 10 от ЗКПО. На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, отразените 370 000,00 лв. по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ не са признати за данъчни цели и с тази сума е увеличен счетоводният финансов резултат за 2016 г.

Установено е също, че през 2016 г. дружеството е отчело в сметка 609 „Други разходи“ сума в размер на 82,50 лв. по фактура №006062270/07.10.2016 г., издадена от [фирма], с предмет покупка на грил. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО за данъчни цели не е признат разхода, тъй като същият не е свързан с дейността на дружеството.

В резултат на установеното декларираният за 2016 г. данъчен финансов резултат -печалба в размер на 215 153,81 лв. с РА е определен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 585 236,31 лв., съответно дължим КД в размер на 58 523,63 лв. Внесенят данък е в размер на 21 515, 38 лв., или остатък за довносяне – 37 008,25 лв.

За 2017 г. е установено, че дружеството с ГДД №2210И0484530 от 19.03.2018 г. е декларирано счетоводен финансов резултат – печалба в размер на 564 033,46 лв. и формиран данъчен финансов резултат в същия размер, съответно дължим КД в размер на 56 403,35 лв., който е внесен.

След анализ на счетоводните записвания е констатирано, че към 01.01.2017 г. началното салдо на сметка 302 „Материали“ е в размер на 28 957,63 лв., а салдото към 31.12.2017 г. е нула. Сумата е осчетоводена по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и след това в сметка 611 „Разходи за основна дейност“. Установено е, че срещу този разход не е осчетоводен никакъв приход. В тази връзка ревизиращите органи са посочили, че в случая е нарушен принципът за съпоставимост на разходите с приходите. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО за данъчни цели не са признати отчетените разходи и с техния размер е увеличен финансовият счетоводен резултат.

Допълнително е констатирано, че в сметка 604 „Разходи за заплати“ неправомерно е отчетена сумата от 7 241,70 лв. През 2017 г. дружеството няма назначени лица на трудов и граждански договори, а самият управител няма договор за управление и контрол. От записванията в главната книга е установено, че записването в сметка 604 кореспондира със сметка 422 „Подотчетни лица“, т. е. отчетения разход по сметка 604 няма характер на възнаграждение за положен труд. С цел изясняване на фактичката обстановка е отправено запитване до управителя. С писмо вх. №53-00-1782#3 от 13.11.2018 г. са дадени обяснения, че са извършени две посещения на семинар в Л., без да бъдат подкрепени с доказателства. Въз основа на установеното с РА не са признати за данъчни цели тези разходи, като основание за това е разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

Съгласно констативната част на РД, в сметка 609 „Други разходи“ са осчетоводени хотелски услуги в размер на 1 214,57 лв. по фактура № 619/09.04.2017 г. на А Н. М., V. EL[EИК] и доставка на самолетни билети в размер на 87,70 лв. по фактура №[ЕГН]/2311.2017 г. на TRISTA AE, VIN EL[EИК], които не са свързани с дейността на дружеството. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводният резултат със сумата от 1 302,27 лв., представляваща сбора на отчетените разходи по двете фактури.

В РД са налице констатации, че дружеството е било длъжно да прави тримесечни авансови вноски за КД през 2017 г., но такива не са налице. По реда на чл. 87 от ЗКПО е определена авансова вноска в размер на 45 115,13 лв. За невнесените авансови вноски, по реда на чл. 175, от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ и чл. 89, ал. 5 от ЗКПО, са определени лихви в размер на 3 258,58 лв.

В резултат на изложените факти и констатации, декларираният финансов резултат за 2017 г.- печалба в размер на 564 033,46 лв. е увеличен със сумата от 8 923,13 лв. и намален с 379,16 лв. /неотразени амортизации по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО/. В тази връзка при деклариран данъчен финансов резултат-печалба в размер на 564 033,46 лв., с РА е установен данъчен финансов резултат-печалба в размер на 601 535,06 лв., съответно дължимият КД се явява в размер на 60 153,51 лв.

В хода на ревизията е установено, че през 2017 г. [фирма] открива счетоводна сметка 511 „Финансови активи, държани за търгуване“, по която има отчетен дебитен оборот в размер на 264 266,51 лв. От записванията в главната книга за периода, посоченият дебитен оборот е в кореспонденция с кредита на сметка 502 „Каса във валута“.

В отговор на изискани писмени обяснения относно характера на тази сметка и мястото на съхранение на отразените по същата парични средства, ревизираното лице с писмо вх. №53-00-1782#3/13.11.2018 г. представя обяснения, съгласно които по счетоводна сметка 511 са отразени наличните парични средства на дружеството, държани за търгуване. Тези средства са предназначени за инвестиционна дейност на субекта в краткотрайни и дълготрайни активи, свързани с дейността, както и закупуване на финансови активи. Излага, че представляват краткосрочни депозити.

Органите по приходите са приели, че съгласно отговора не се касае за банкова сметка, по която е внесена сумата, а това е касова наличност, за чието съхранение ревизираното лице не дава информация. Това пречатства извършването на физическа проверка на наличността. В тази връзка жалбоподателят не е представил доказателства, че тези парични средства са в патримониума на дружеството. Същевременно, към 31.12.2017 г. неразпределената печалба на [фирма] възлиза на 701 268,54 лв., а наличността по сметка 502, преди счетоводна операция 511/502, е в размер на 545 361,73 лв. Също така е установено, че за периодите от 09.02.2016 г. до 31.12.2017 г. дружеството няма начислени и изплатени доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местни и чуждестранни физически лица от източник в България.

Предвид изложеното ревизиращите органи са заключили, че е налице дивидент под формата на скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ, който попада в обхвата на чл. 38, ал. 3 от с.з. С РА допълнително е начислен данък в размер на 13 213,33 лв. на основание чл. 38, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДФЛ върху сумата от 264 266,51 лв., който е дължим до 31.01.2018 г., в съответствие с изискванията на чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ.

Съставен е Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018002930-092-001/19.11.2018 г. Ревизираното дружество в срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подало възражение срещу констатациите на РД.Ревизията е приключила с РА №Р-22221018002930-091-001/17.12.2018 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, същият е оспорен и потвърден с Решение № 349 от 25.02.2019г.

С Решение № 6816 от 07.06.2021год. на ВАС по адм. дело № 2343/2021год. е отменено Решение № 7014/ 07.12.2020год. по адм. дело № 4691/2019год. по описа на АССТГ и вместо него постановена отмяна на Ревизионен акт № 22221018002930-091-001 от 17.12.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. град, потвърден с Решение № 349/25.02.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, в частта с която на [фирма], с ЕИК[ЕИК], е установено задължение за данък върху дивиденди и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 13 213,33 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 174,61лв., като делото е върнато в останалата му част за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява

законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящата инстанция приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на жалбоподателя.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно издадената заповед от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Не са налице допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, в частта предмет на производството.

Относно определените Задължения за корпоративен данък по ЗКПО.

Съгласно чл. 26, т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Разпоредбата на чл. 10, ал.1 ЗКПО сочи, че документално обоснован е този счетоводен разход, който е обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. От посочените разпоредби следва, че при непризнати за данъчни цели счетоводни разходи обхватът на спора се простира до наличието на първичен счетоводен документ и до преценката дали същият отразява вярно регистрираната за първи път чрез него стопанска операция. В тази връзка видно от заключението на вещото лице по проведената ССЧЕ, част от спорните фактури не са представени от ревизираното дружество. Съгласно изричните

констатации в РД и в решението на горестоящия орган, с Протокол № 1259099/07.11.2018г. са приобщени документи, представени в хода на предходно ревизионното производство на същото дружество, касаещо негови задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.08.2016г. до 30.11.2017г., приключило с РА №Р-22221018000054-091-001/25.05.2018г. тези документи и РА от 25.05.2018г. са относими към спора, тъй като ревизираните периоди по ЗДДС съвпадат с процесиите периоди по ЗКПО. Налице е и идентитет на адресата на двата РА, както и на изследваните фактури.

По делото са събрани доказателства, че относно приключилата ревизия на дружеството по ЗЗД за периода 01.08.2016г. до 30.11.2017г. с РА №Р-22221018000054-091-001/25.05.2018г., с Решение № 1463/25.09.2018год. на Директора на Дирекция „ОДОП“ същият е отменен, в оспорената част на установени задължения по ЗЗД за данъчен период м. 6 на 2017год., в едно с начислените лихви за забава. В тази връзка и предвид на събраните по делото доказателства, настоящата инстанция намира, че незаконосъобразно са преобразувани финансовите резултати на дружеството, в посока увеличение. По изложените съображения и РА в тази част следва да бъде отменен. По делото са представени доказателства за документално обосновани разходи по смисъла на закона. В счетоводството на дружеството са били отразени извършените разходи при спазване изискванията на закона.

По изложените съображения , съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № 22221018002930-091-001 от 17.12.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. град, в частта потвърден с Решение № 349/25.02.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който са определени допълнителни задължения за корпоративен данък /КД/ в размер на 40 758,41 лв., ведно със задължения за лихви в размер на 9 966,33 лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в

четирнадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: