

РЕШЕНИЕ

№ 608

гр. София, 25.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 21.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **9710** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Г. К.“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез управителя Б. Л. Т., срещу Ревизионен акт №Р-22221421006005-091-001/31.05.2022 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №1347/24.08.2022 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП в частта, в която за финансовата 2017 г. са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, в размер на 40 695,43 лв. и са начислени лихви в размер на 20 993,74 лв.

В жалбата е въведено оплакване, че ревизионният акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Жалбоподателят аргументира, че органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публичните задължения на данъчнозадълженото лице, което противоречи на целта на закона. Посочва, че ревизиращият екип необосновано е формирал извод, че се касае за скрито разпределение на печалба по смисъла на §1, т.5а от ДР на ЗКПО. Искането до съда е за отмяна на акта в обжалваната част и присъждане на сторените разноски в хода на производството..

В с.з. жалбоподателят, чрез процесуалните си представители: адв. Ц. и адв.Т., поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски по

приложения списък, ведно с доказателства за плащане към същия. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез представител по пълномощие – юрк.К., моли за отхвърляне на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, 57-ми състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221421006005-020-001/27.10.2021 г. е възложено извършване на ревизия на „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД за определяне задълженията на дружеството за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. ЗВР е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на деклариран от дружеството електронен адрес на 05.11.2021 г., от която дата започва да тече определеният 3-месечен срок за извършване на ревизията. Производството, възложено с цитираната заповед е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 1 от ДОПК със Заповед №Р-22221421006005-023-001/18.01.2022 г. и възобновена, на основание чл. 35 от ДОПК със Заповед №Р-22221421006005-143-001/27.01.2022 г. Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22221421006005-020-002/15.02.2022 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 14.04.2022 г.

Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от Н. С. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-В. Т., оправомощена на основание Заповед №З-ЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на изпълнителния директор на НАП със Заповеди №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и №З-ЦУ-3186/27.10.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С., да осъществява правомощията си по силата на чл. 12, ал. 1 от ДОПК на територията на цялата страна, независимо от определената с чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК компетентност.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221421006005-092-001/28.04.2022 г., който е връчен по електронен път на 05.05.2022 г. Срещу РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №Р-22221421006005-В.-001-И/19.05.2022 г., към което не са приложени нови доказателства. Възражението е обсъдено от ревизиращия екип и преценено като частично основателно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221421006005-091-001/31.05.2022 г., издаден от Н. С. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията и Р. В. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път на 06.06.2022 г.

Настоящата ревизия е първа за посочения период и вид задължение.

С оглед установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от

ревизионния акт.

На ревизираното лице са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени доказателства.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са отправени следните искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения до трети лица (ИПДСПОТЛ) – „БАНКА ДСК“ АД, „ПИБ“ АД и „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, в резултат на което е събрана информация за банковите сметки на дружеството.

С Протоколи № Р-22221421006005-П.-001/26.11.2021 г., № Р-22221421006005-П.-002/31.03.2022 г. и № Р-22221421006005-П.-003/01.04.2022 г. са приобщени доказателства, събрани при предходни проверки за установяване на факти и обстоятелства по отношение на „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД с УИН П-22221421137345 и УИН П-22221420126137.

Извършени са проверки в информационната система на НАП.

Установено е, че „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД е вписано в Търговския регистър на 01.12.2010 г. и регистрирано по реда на ЗДДС на 15.12.2010 г. Основната дейност на дружеството е свързана с извършване на консултантски услуги – изготвяне на документация, подаване и управление на проекти по програми на ЕС и правителствени програми. За осъществяването ѝ търговецът стопанисва наети обекти в градовете С., В., В. Т. и С. З.. За периода на ревизията субектът не притежава регистрирани фискални устройства. Констатирано е, че в дружеството са назначени 110 лица, наети по трудови договори. Счетоводното обслужване е поверено на „ЖОСИДИ ФИНАНС“ ЕООД.

Въз основа на събраните доказателства, в т.ч. приобщени от предходни контролни производства, в хода на ревизията е установено, че по данни от оборотна ведомост към 31.01.2017 г., счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ е с дебитно салдо в размер на 814 259,76 лв. Същевременно, в резултат на извършена вътрешна инвентаризация на касовата наличност към 01.02.2017 г. е съставен Акт (протокол), според който са установени налични парични средства в размер на 351,13 лв. Протоколът е съставен от комисия в състав: А. М. – управител на „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД в периода от 08.04.2015 г. до 27.02.2017 г., А. З. – бизнес-консултант и в присъствието на Е. М. – счетоводител-касиер. Съгласно представени документи и писмени обяснения, след встъпване в длъжност на 27.02.2017 г., настоящият управител на дружеството – Б. Л. е установил касова липса в особено големи размери (около 800 000,00 лв.), във връзка с което е подаден сигнал №35324 от 25.08.2017 г. до Софийска районна прокуратура и уведомително писмо до ТД на НАП. Изложените в сигнала обстоятелства касаят неупражнен контрол и извършени нередности от страна на предходния управител. Образовано е досъдебно производство №72/2018 г. по описа на Софийска градска прокуратура (СПП), което не е приключило.

Видно от представените документи, за начална дата на установена липса на касови наличности, органите по приходите приемат 01.02.2017 г., съгласно представения протокол от назначената от управителя М. комисия за вътрешна проверка.

Във връзка с горното и с оглед липсата на документална обоснованост за разходването на средствата, органите по приходите са приели, че през първото тримесечие на 2017 г. е извършено разпореждане със сума в размер на 813 908,63 лв. Същата представлява разлика между счетоводните данни за паричните средства в касата на дружеството към 31.01.2017 г. в размер на 814 259,76 лв. и действителната

касова наличност към 01.02.2017 г., установена при инвентаризация, в размер на 351,13 лв.

По отношение на липсващата сума в размер на 813 908,63 лв. ревизиращите са мотивирали извод, че представлява скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5а от ДР на ЗКПО във връзка с §1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ, която подлежи на облагане по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ. Посочено е, че окончателният данък за доход от дивидент под формата на скрито разпределение на печалбата се определя върху brutния размер на начислените суми, а данъкът в размер на 5% се удържа от платеца на дохода по реда и в сроковете, регламентирани в чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ.

Предвид горното и на основание чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ с процесния РА е определено задължение на „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода 01.01.2017 г. – 31.03.2017 г. в размер на 40 695,43 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) за невнесеното в срок задължение е начислена лихва за забавено плащане в размер на 20 993,74 лв.

С решение №1347/24.08.2022 г. РА е потвърден в частта, в която за финансовата 2017 г. са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, в размер на 40 695,43 лв. и са начислени лихви в размер на 20 993,74 лв.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Процесният акт е постановен от компетентен орган, в изискуемата законова форма, като при постановяването му не е допуснато нарушение на производствените правила. Всички събрани в ревизионното производство доказателства са надлежно протоколирани и приобщени, като е осигурена възможността на ревизираното лице да представи доказателства и да ангажира възражения срещу предварителните констатации в РД.

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

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до законосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП. Страните не спорят,

че заповедта за възлагане на ревизия Р-22221421006005-020-001/27.10.2021 г., както и заповедта за нейното изменение №Р-22221421006005-020-002/15.02.2022 г. са връчени по електронен път. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорените от страните заповеди Заповед №З-ЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на изпълнителния директор на НАП със Заповеди №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и №З-ЦУ-3186/27.10.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С. (лист 23-30) от делото. Същите вменяват правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на Н. С. И., в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-В. Т..

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД Р-22221421006005-092-001/28.04.2022 г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

Съгласно нормата на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ, с окончателен данък се облагат доходите от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България и местно физическо лице от източник в чужбина. Съгласно чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ окончателният данък за доходите от дивиденди под формата на „скрито разпределение на печалбата“ се определя върху brutния размер на начислените суми.

Определението на понятието „дивидент“ е дадено в §1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ и включва доход от акции; доход от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третиращи като доходи от акции; скрито разпределение на печалбата.

Аналогична норма се съдържа и в ЗКПО. Съгласно §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, с изключение на дивидентите по т. 4, букви „а“ и „б“;

В конкретния случай не подлежи на спор установената в хода на ревизията липса на парични средства в касата на дружеството. Нещо повече, този факт е установен от самото ревизирано лице вследствие предприети действия (инвентаризация) за установяване на действителната касова наличност към момента на приемане на управлението на дружеството от новия представляващ. Несъответствието между данните по счетоводна сметка 501 „Каса в левове“ от оборотната ведомост на дружеството към 31.01.2017 г. и съставения протокол за установяване на наличните парични средства към 01.02.2017 г. удостоверяват разпореждане с липсващата в касата сума в размер на 813 908,63 лв.

Жалбоподателят навежда доводи за евентуално извършено престъпление от страна на предходния управител, за което е образувано досъдебно производство №72/2018 г. по описа на СГП, понастоящем №68/2020 г. по описа на Националната следствена

служба, което към датата на подаване на жалбата и постановяване на настоящото решение не е приключило. В хода на ревизията и при настоящото съдебно производство не са установени обстоятелства по чл. 34, ал. 2 и 3 от ДОПК. Задълженията на „ГУДУИЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2017 г. до 31.03.2017 г. са установени по реда на чл. 108, ал. 1 от ДОПК с ревизионен акт по чл. 118, който настоящата инстанция намира за правилен и законосъобразен.

В хода на ревизията не са представени разходно оправдателни документи и документи, доказващи движението на парични средства, не са представени данни относно местонахождението на паричните средства, не са ангажирани доказателства и дали процесната сума е използвана за дейността на дружеството, както и дали се намира в притежание на дружеството. Поради липсата на документална обосновааност, че изразходваните суми, са свързани с дейността на дружеството или носят икономическа изгода за него, се налага изводът, че от касата на дружеството са излезли парични средства, за които ревизираното лице не притежава документи и доказателства за насрещна престация.

Не се спори и по въпроса, че достъп до касата на дружеството са имали управителят и съответните длъжностни лица – служители на дружеството. В тази връзка обосноваано е формиран извод, че се касае за скрито разпределение на печалба по смисъла на §1, т. 5а от ДР на ЗКПО във връзка с §1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ, което законът третира като дивидент, подлежащ на облагане по реда на чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ 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.

Относно твърдяното от ревизираното лице, че липсата на парични средства установена от тях е намерила отражение в счетоводството на предприятието по счетоводна сметка 444 „Вземания по съдебни спорове“, ревизиращия екип е установил, че до края на ревизирания период няма счетоводно отчитане на такива стопански операции. Счетоводно отразяване по посочената сметка има едва на 01.01.2020 г.

Ето защо и за процесната сума от 813 908,63 лв. следва да се приеме, че представлява скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1, т.5, б.а от ДР на ЗКПО и същата подлежи на облагане по реда на чл.38, ал.3, от ЗДДФЛ, поради което правилно е определен дължимия данък в размер на 40 695,43 лв., ведно с лихвата от 20 993,74лв.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата е неоснователна и ще следва да бъде отхвърлена.

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 5585,13 лв.

С оглед изложеното и на основание чл. 160 ал.1 предл трето от ДОПК, Административен съд София-град, 57 – ми състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Г. К.“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез управителя Б. Л. Т., срещу Ревизионен акт №Р-22221421006005-091-001/31.05.2022 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №1347/24.08.2022 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП в частта, в която за финансовата 2017 г. са установени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, в размер на 40 695,43 лв. и са начислени лихви в размер на 20 993,74 лв.

ОСЪЖДА „Г. К.“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез управителя Б. Л. Т., да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 5585,13 /пет хиляди петстотин осемдесет и пет лев и 0,13 ст./ лева съдебно-деловодни разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

Препис от настоящето решение да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: