

РЕШЕНИЕ

№ 2544

гр. София, 17.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 3 състав, в публично заседание на 08.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Теодора Милева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **7831** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на Т. И. В. ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица], подадена чрез адв. Ст. Х., АК С. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221421007015-091-001 от 13.02.2023 г. издаден от Д. Д. Д. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и от М. П. Б. на длъжност Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията. С РА са установени задължения на основание чл.19 от ДОПК за задълженията на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД в общ размер на 61 437.09 лв., в т. ч. вноски за здравно осигуряване за осигурители по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 4 736,45 лв. и лихви в размер на 2 881,79 лв.; Вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за периодите от м. 05.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 2 392,99 лв. и лихви в размер на 1 482.42 лв.; вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители по КСО за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 11 821.63 лв. и лихви в размер на 7 189,69 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДФЛ/ за периодите от м. 01.2016 г. до м.03.2016 г. и от м. 05.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 5 822.77 лв. и лихви - 3 583,03 лв.; данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДС/ за периодите от м. 04.2016 г. до м. 07.2017 г. в размер на 13 310.27 лв. и лихви в размер на 8 084,30 лв.; корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г. в размер на 43.77 лв.

и лихви в размер 87,98 лв. и е ангажирана отговорността на В..

В жалбата се излагат подробни съображения, във връзка с обстоятелството, че не е налице хипотезата на чл.19, ал.2 от ДОПК. Оспорва се наличието на твърдения, че управителят е извършил недобросъвестни плащания с имущество на дружеството. Твърди се, че недобросъвестността може да се претендира само по отношение на съществуващи – вече възникнали и изискуеми задължения, към момента на всяко конкретно действие на физическото лице, с което се уврежда фиска. Релевират се доводи, че през този период дружеството е реализирало приходи, от които е можело да обслужва задълженията си и е имало достатъчно секвестерируемо имущество което да покрие фискалните му задължения – осем моторни средства, част от които на значителна материална стойност. Сочи се за нарушение на чл.20 от ДОПК. И не на последно място се претендира изтекла давност. Моли се за уважаване на жалбата и за присъждане на сторените по делото съдебно-деловодни разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв.Х., поддържа жалбата и моли да се уважи. Претендира разноски по делото.

Ответната страна чрез юрк. З. оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна. Излага съображения, че са извършени множество плащания от страна на ревизираното лице, представляващи разпореждане с дружествено имущество в продължителен период от време, за които няма доказателства, че са изразходвани за търговската дейност на дружеството, т.е. е налице едно трайно проведение, насочено към разпореждане с дружествено имущество. Поддържа становището, че е налице фактическия състав на чл.19 от ДОПК. Претендира се юрк.възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Административен Съд С. - град, III отделение, 3-ти състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421007015-020-001 от 10.12.2021 г., издадена от А. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Т. И. В. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД за: корпоративен данък за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2019 г.; ДДС, вноски за държавното обществено осигуряване за осигурители, здравно осигуряване за осигурители, УПФ и професионален пенсионен фонд за периодите от 01.01.2016 г. до 30.09.2019 г. Заповедта е връчена лично на лицето на 01.08.2022 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221421007015-020-002 от 10.12.2021 г. е извършена промяна в ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК, както следва: корпоративен данък за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г.; ДДС за периодите от 01.04.2016 г. до 31.07.2017 г.; данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за

периодите от 01.01.2016 г. до 30.04.2018 г.; вноски за държавното обществено осигуряване за осигурители за периодите от 01.04.2016 г. до 30.04.2018 г.; здравно осигуряване за осигурители за периодите за периодите от 01.04.2016 г. до 30.04.2018 г. и за УПФ за периодите от 01.05.2016 г. до 30.04.2018 г.

Със ЗИЗВР №Р-22221421007015-020-003 от 04.05.2022 г. е променен съставът на ревизиращия екип като Ц. Й. Я., на длъжност старши инспектор по приходите е заменена от Г. Н. С. на длъжност главен инспектор по приходите.

Със ЗИЗВР №Р-22221421007015-020-004 от 23.09.2022 г. е продължен срокът за приключване на производството до 01.11.2022 г.

На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК с Решение №Р-22221421007015-098-001 от 07.11.2022 г. разглеждането на преписката е иззето от А. Г. М. и възложено на Д. Д. Д., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ГД на НАП С.. В тази връзка е издадена ЗИЗВР №Р-22221421007015-020-005 от 05.12.2022 г. На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК с Решение №Р-22221421007015-098-002 от 05.12.2022 г. разглеждането и решаването на преписката е иззето от А. Б. Г. и Г. Н. С. и възложено на М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, и на И. А. Х., на длъжност главен инспектор по приходите. В тази връзка е издадена ЗИЗВР №Р-22221421007015-020-006 от 05.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421007015-092-001 от 12.01.2023 г., връчен лично на лицето на 20.01.2023 г. Задълженото лице е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД с вх. №58-00-162#3 от 07.02.2023 г., преценено от ревизиращите органи като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421007015-091-001 от 13.02.2023 г., издаден от Д. Д. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен лично на лицето от 27.02.2023 г.

С РА на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорност на Т. И. В. за задължения на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД в общ размер на 61 437.09 лв., в т. ч. вноски за здравно осигуряване за осигурители по Закона за здравното осигуряване

/ЗЗО/за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 4 736,45 лв. и лихви в размер на 2 881,79 лв.; Вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за периодите от м. 05,2016 г. до м. 04,2018 г. в размер на 2 392,99 лв. и лихви в размер на 1 482.42 лв.; вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители по КСО за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 11 821.63 лв. и лихви в размер на 7 189,69 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от м. 01.2016 г. до м.03.2016 г. и от м. 05.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 5 822.77 лв. и лихви - 3 583,03 лв.; данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 04.2016 г. до м. 07.2017 г. в размер на 13 310.27 лв. и лихви в размер на 8 084,30 лв.; корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г. в размер на 43.77 лв. и лихви в размер 87,98 лв.

Органите по приходите са приели за доказан фактическия състав за реализиране отговорността на управителя, съгласно чл. 19, ал. 2 от ДОПК. Субект на отговорността е Т. И. В., в качеството му на управител на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД. В РА е посочено, че към момента „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] има непогасени публични задължения в размер на 66 914,36 лева, произтичащи от подадени СД, ГДД по чл. 92 от ЗКПО и Декларации обр. 6 (за периоди 01.04.2016 г.-30.04.2018 г.). „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД е разполагало с наличности по банковите сметки, по отношение на които е прието, че Т. И. В. като единствен управител на дружеството е изтеглил суми в размер, многократно превишаващ задълженията и недобросъвестно се е разпоредил с тези парични средства, в следствие на което имуществото на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД е намаляло и по тази причина не са погасени задълженията му за данъци и ЗОВ.

От ревизиращия орган е прието, че в качеството си на управител на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] от 20.06.2006 г. Т. И. В. попада в кръга на лицата, визирани в чл. 19, ал. 2 от ДОПК, по отношение на които би могло да се търси отговорност за задълженията на дружеството до размера на отклонените от имуществото му парични средства. В конкретния случай отклонените парични средства в размер на 364 150,00 лева надвишават многократно дължимите суми от ревизираното лице, които са в размер на 66 914,36 лева.

Издаденият РА е оспорен от жалбоподателя. Органът по чл.155 от ДОПК не се е произнесъл в законоустановения срок. В следствие е издадено Решение №878/26.06.2023 г. на Директора на Дирекция ОДОП С., с което в едната си част РА е обявен за нищожен, а в другата си част /която и се оспорва в настоящото производство/ е потвърден изцяло.

С оглед установеното от фактическа страна, съдът формира следните правни изводи: Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

По валидността на акта:

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден в срока по чл.119, ал.3 от ДОПК от компетентни органи по чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който

е възложена ревизията, поради което не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

Видно от събраните писмени доказателства при настоящото разглеждане на делото, заповедите за възлагане на ревизия, ревизионния доклад, ревизионния акт са издадени като електронни документи, подписани с електронен подпис.

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.

С процесния Ревизионен акт е ангажирана отговорността на жалбоподателя реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на дружеството на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД в общ размер на 61 437,09 лв., в т. ч. вноски за здравно осигуряване за осигурители по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 4 736,45 лв. и лихви в размер на 2 881,79 лв.; Вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за периодите от м. 05.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер па 2 392,99 лв. и лихви в размер на 1 482,42 лв.; вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители по КСО за периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 11 821.63 лв. и лихви в размер на 7 189,69 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДФЛ/ за периодите от м. 01.2016 г. до м.03.2016 г. и от м. 05.2016 г. до м. 04.2018 г. в размер на 5 822.77 лв. и лихви - 3 583,03 лв.; данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 04.2016 г. до м. 07.2017 г. в размер на 13 310.27 лв. и лихви в размер на 8 084,30 лв.; корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г. в размер на 43.77 лв. и лихви в размер 87,98 лв.

Няма спор, че задълженията, за които е ангажирана субсидиарната отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, са възникнали въз основа на декларации, подадени от дружеството в периодите, в които Т. В. е бил управител на дружеството. Няма спор и че дружеството има непогасени публични задължения в размер на 66 914,36 лева, произтичащи от подадени СД, ГДД по чл. 92 от ЗКПО и Декларации обр. 6 (за периоди 01.04.2016 г.- 30.04.2018 г.). Няма спор и че „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД е разполагало с наличности по банковите сметки, както и че управителят е теглил суми в размер, многократно превишаващ задълженията му, които не са погасени.

Съгласно чл. 105 от ДОПК задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон. Задълженията по декларации са годно изпълнително основание по смисъла на чл. 209, т. 2 от ДОПК.

В случая от страна на органите по приходите са предприети действия за събиране на публичните вземания от самото задължено юридическо лице в съответствие с чл. 20 от ДОПК. Има данни за образувано принудително изпълнение, което се изразява в предприемане на действия по предварително обезпечение. Не са налице данни да са извършвани други действия,

С разпоредбата на чл.19 ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена

отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност.

Предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 ДОПК е субсидиарна и възниква от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Елементите от фактическия състав по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК са: 1. лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения; 2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител или съответно разпоредителни действия с имуществото на дружеството; 3. причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски; 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски. За да бъде реализирана отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК следва да са налице кумулативно посочените в нея предпоставки.

Тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата е на органа по приходите, който следва да докаже същите, съгласно изискванията на чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК.

Текстът на чл.19, ал.2 ДОПК визира две хипотези: недобросъвестно плащане в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, и недобросъвестно отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните, или извършване на действия, свързани с обременяване с тежести на имущество на задълженото ЮЛ за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице. В процесния случай, от страна на ревизиращите се поддържа първата хипотеза, макар да не е еднозначно посочена - усвояване на налични парични средства, с което се препяства събирането на данъци и задължителни осигурителни вноски, което може да представлява скрито разпределение на печалбата или дивидент, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло.

Безспорен по делото е първият от елементите на фактическия състав на чл. 19, ал.2 ДОПК - ревизираното лице е било управител на търговско дружество към момента, към който са установени публичните задължения. Установен е размерът на задълженията, както и факта, че същите не са заплатени.

Съвкупният анализ на разпоредбите на чл. 19, чл. 20 и чл. 21 ДОПК, води до извода, че става въпрос за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. Субсидиарността касае обезпечението/изпълнението на установеното задължение (чл. 20 ДОПК), като тя е функция от изпълването на съответния фактически състав, визиран в нормата на чл. 19 ДОПК. Съгласно разпоредбата, която в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски

пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивиденди, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото. В §1, т. 5, б. „а“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО е регламентирано, че скрито разпределение на печалбата са сумите, несвързани с осъществяваната от лицето дейност, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да било форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, б. „а“ и „б“. ДОПК не е въвел дефиниция за „скрито разпределение на печалбата“ или „дивидент“ за целите на чл. 19 от ДОПК, поради което приложима е легалната дефиниция въведена за целите на ЗКПО. В процесния случай твърденията на данъчните органи, установените факти и направените правни изводи, в оспорения РА, за съставомерност на деянието са недоказани и необосновани. Решаващият орган е посочил, че Т. И. В. е отклонявал парични средства на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД, като същите вместо да постъпват за задължения за данъци и осигурителни вноски са теглени от банковите сметки на дружеството. Посочените действия според органа са извършени с умисъл за целенасочено ощетяване на дружеството и Републиканския бюджет в частност, поради което и се приема, че изтеглените пари от банковите сметки на дружеството са причина за неплащането на установените задължения.

В конкретния случай се твърди, че изтеглените суми в брой от имуществото на задълженото юридическо лице, представляват скрито разпределение на печалбата.

Спорът между страните се свежда до наличието на следните елементи - извършено ли е действие от задълженото лице, покриващо посочените в двете точки на чл. 19, ал. 2 ДОПК и дали това действие е в причинно-следствена връзка с невъзможността да бъдат събрани задълженията.

Неправилно и в противоречие с доказателствата по делото ответника е приел, че са изпълнени останалите предпоставки за ангажиране отговорността на ревизираното лице по чл. 19, ал. 2 ДОПК.

По силата на чл. 20 от ДОПК в случаите по чл. 19 ДОПК, обезпечението и

принудителното изпълнение следва да се насочи първо срещу имуществото на задълженото лице, за чието данъчно или осигурително задължение се носи отговорност. По делото е приложен доклад, но и от констатациите, посочени в РД се установява, че през периода на твърдените незаконосъобразни действия на управителя на дружеството, същото е притежавало моторни средства, като част от тях са били на значителна стойност.

По делото не са налице данни и доказателства за предприето обезпечение или принудително изпълнение по отношение на посоченото имущество на юридическото лице.

Видно от писмо с вх. №23-22-390#2/27.04.2023 г. на зам. директора на Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП П., което е изпратено в отговор на запитване от ревизиращия орган с изх. №23-22-390# 1/19.04.2023 г., за събиране на задълженията на „ИНТЕРГРУП“ ЕООД е образувано изпълнително дело ИД №160006846/31.05.2016 г., в рамките на което с Постановление за налагане на обезпечителни мерки (ПНОМ) №С 172222-022-0013291/13.03.2017 г., ПНОМ №С 172222-022-0029869/25.05.2017 г., ПНОМ №С 172222-022-0035272/20.06.2017 г., ПНОМ №0172222-022-0022789/26.03.2017 г., ПНОМ №0172222-022-0077112/29.09.2019 г. и ПНОМ №0172222-022-0104155/11.11.2019 г. са наложени обезпечителни мерки върху активи на дружеството, в това число запори върху наличности в банкови сметки, депозити, безналични ценни книжа и товарни автомобили и машини, собственост на главния длъжник. Наличието на друго имущество, собственост на "ИНТЕРГРУП 2006" ЕООД показва, че е имало възможност за удовлетворяване на държавата чрез продажбата им и по този начин да се погасят задълженията на дружеството, но няма доказателства приходните органи, респ. публичният изпълнител да са предприели действия по събирането на задълженията.

При наличието на друго имущество на задълженото юридическо лице, което по размер е възможно да покрие задълженията за данъци и осигурителни вноски и съответните лихви, съдът намира, че ответната страна не успя чрез пълно и главно доказване в хода на съдебното производство, да установи наличието на недобросъвестно извършени плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивиденди, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски. Данъчните органи неправилно са приели, че са налице всички предпоставки за

ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 2 ДОПК, а именно: недобросъвестно деяние на управителя, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и това е причина за неплащането на данъци и задължителни осигурителни вноски. За да стигне до този правен извод, данъчните органи, при липса на доказателства, непълен и всестранен анализ на събраните в хода на ревизионното производство писмени такива са стигнали до заключението, че В. в качеството му на управител на „ИНТЕРГРУП“ ЕООД през процесния период, е извършил разпореждане с парични средства, в следствие на което е намалил имуществото на дружеството в пари до степен, в която не е възможно събирането на натрупаните от дружеството задължения за данъци и осигурителни вноски. Не се установява и волята и намерението за увреждане патриониума на дружеството, до степен, която препятства събирането на публични вземания, предвид наличието на имущество, което е могло да послужи за изпълнение на публичните вземания.

Обективната невъзможност да се съберат задълженията за данъци/осигурителни вноски, като пряка последица от разпределението на скрита печалба в полза на управителя-съдружник на дружеството не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или само с ограничаване на възможностите за принудителното събиране на съответните задължения. Затова следва да се приеме, че според текста на закона тази предпоставка означава доказване, че задълженията не могат да бъдат събрани въпреки предприетите действия на приходната администрация, респ. на публичния изпълнител. Доказателства, във връзка с установяването на тази предпоставка не бяха представени в хода на съдебното производство, такива липсват и по административната преписка, при осъщественото ревизионно производство. Посоченото в решението на Директора на дирекция „ОДОП“, че за задълженията на дружеството има образувано изпълнително дело, по което не са събрани суми за погасяване на задълженията, не аргументира причините за невъзможността на приходната администрация да събере по пътя на принудителното изпълнение задълженията на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД

Отделно от изложеното по-горе, настоящата инстанция не споделя твърденията на органите по приходите за наличие на недобросъвестност на действията на ревизираното лице. Следва да се има предвид, че добросъвестността е общ институт на гражданското право и един от основните принципи на правото. Добросъвестността се използва в чл. 21, ал. 2, чл. 25, чл. 82 ЗЗД, чл. 70 ЗС и пр. Тълкуването на вложения в

понятието смисъл в цитираните норми сочи, че добросъвестността се свързва с незнанието на определени обстоятелства, които са правно релевантни, съответно добросъвестен е онзи, който не знае определено обстоятелство. Добросъвестно е лицето, което осъществява определено поведение при незнание именно на тези правно релевантни факти. В случая на хипотезата на отговорността по чл.19, ал.2 от ДОПК добросъвестността на лицето, чиято отговорност се ангажира, съществува, когато то не знае за възникването или наличието на данъчни и/или осигурителни задължения на дружеството, което управлява. Знанието в случая е относно наличието на възникнали данъчни задължения или такива за ЗОВ. Тежестта на доказване, че лицето е недобросъвестно е възложена на органа по приходите. В този смисъл например е Решение на ВКС по гр. д. 1618/2008 година, където съдът е посочил, че знанието следва да се докаже от ищеца с конкретност и сигурност, а не общо и по предположение като ноторно известен факт. Знанието е относно наличието на възникването на данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски. Без значение е дали същите са установени с издаването на съответния индивидуален административен акт (ревизионен акт, акт по чл. 106 от ДОПК) или с подаването на декларация. На практика обаче най-често ще е възможно доказването на знание, когато разпоредителните действия са извършени в хода на административно производство или след неговото приключване. Такива примери биха могли да бъдат издаден Ревизионен доклад, изпратено съобщение по чл. 103 от ДОПК за корекция на декларация, но и всяко друго действие на орган по приходите, от което може да се направи достатъчно категоричен извод за възникнали, макар и неустановени задължения. Такъв пример би могъл да бъде протокол за извършена проверка или оглед, при което се установяват липси, укрит оборот, използване на актив за лични нужди и пр. Възможно е и доказване на знание и с други доказателства. Типичен пример би била подадена декларация, с която предварително се установяват задълженията. Възможно е и доказване с вътрешни за предприятието документи или по повод ползвани външни услуги – например одиторски доклади, данъчни консултации и т. н. Това не е сторено от ответника в настоящото производство.

Дори да се приеме за доказана тезата на приходния орган, относно недобросъвестното поведение на управителя, то това недобросъвестно поведение не е единствената причина за несъбиране на задълженията. Константно се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на решение № 2475 от 20.02.2013 г. по адм. д. № 7036/2012

г., VIII отд. на ВАС и решение № 2697 от 26.02.2013 г. по адм. д. № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС), че разпоредбата на чл. 19 ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. В доказателствена тежест на органите по приходите е да установят по безспорен начин, че са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник- задълженото ЮЛ.

В случая не е доказано и наличие и на другия кумулативен елемент на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК - причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски. Не се установява в случая такава причинно-следствена връзка. Приложеното основание (чл. 19, ал. 2 от ДОПК) изисква конкретното действие в точки 1 и 2 на ал. 2 хипотези да е довело до неплащането на публичните задължения, т.е. да е налице причинно-следствена връзка. Това е една от задължителните предпоставки за ангажиране отговорността на трето лице – управител или член на управителен орган. А в практиката на ВАС, а също и на НАП се потвърждава и че тази връзка следва да е ясна и категорична.

Ето защо, за ангажирането на отговорността по чл. 19 от ДОПК е задължително да е налице причинно-следствена връзка между действията на Т. И. В. в качеството му на управител на „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД и настъпилата невъзможност за плащане на публичните задължения към бюджета, която връзка да е ясна и категорична. Пряка, ясна и категорична причинно-следствена връзка не се установява от фактите по случая.

Съдът намира за основателно и възражението за неправилно установена отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за задължения за лихви. Ангажирането на отговорност за задължения за лихви е незаконосъобразно, тъй като задълженията за лихви са извън обхвата на отговорността по чл. 19 от ДОПК. Отговорността по чл. 19 от ДОПК е специален вид отговорност за несъбрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски до размера на несъбраните задължения, но не и за лихвите върху тях. Като не е предвидено изрично в чл. 19 ДОПК, че отговорността обхваща и лихви върху установени, но не събрани публични вземания за данъци или задължителни осигурителни вноски, такава отговорност не следва да се ангажира – вж. Решение № 14227 от 22.11.2017 г. по адм. д. № 10068/2016 г., VIII отд. на

ВАС; Решение № 12484 от 18.10.2017 г. по адм. дело № 11202/2016 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 15347 от 13.12.2017 г. по адм. дело № 4851/2017 г., I отд. на ВАС; Решение № 15873 от 12.12.2012 г. по адм. дело № 4426/2012 г., I отд. на ВАС. Ето защо, задълженията за лихви, непогасени от „ИНТЕРГРУП 2006“ ЕООД, не следва да бъдат включвани към общия размер на задължения на дружеството, по отношение на които е образувано ревизионно производство по чл. 19 от ДОПК и на това основания, в тази му част актът е незаконосъобразен.

По изложените съображения съдът приема, че обжалваният РА е издаден при грубо нарушаване на материалния закон – липса на предпоставките по чл. 19, ал.2 от ДОПК, за ангажиране солидарната отговорност на Т. В. за задълженията на „ИНТЕРГРУП“ ЕООД в общ размер на 61 437.09 лв. поради което и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят сторените съдебно-деловодни разноси, в размер на 10 лева, заплатена ДТ.

Така мотивиран и на основание чл.160 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 3-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221421007015-091-001 от 13.02.2023 г. издаден от Д. Д. Д. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и от М. П. Б. на длъжност Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ ОДОП С. при ЦУ на НАП да заплати на Т. И. В. ЕГН [ЕГН] от [населено място], [улица], съдебно-деловодни разноси в размер на 10 лв./десет лева/.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния Административен Съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл.138 АПК.

СЪДИЯ:

