

РЕШЕНИЕ

№ 3870

гр. София, 12.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,
в публично заседание на 05.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **1755** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на А. М. С., ЕГН [ЕГН], срещу Решение № 1745/04.11.2022г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с което е потвърден в оспорената част Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721003598-091-001/ 29.07.2022г., издаден от И. Х. К.- орган, възложил ревизията и Л. Д. Р.– ръководител на ревизията.

В жалбата са развити доводи за незаконосъобразност на РА поради неправилно приложение на материалния закон и процесуалния закон. Излагат се доводи за неправилност на констатациите на данъчната администрация свързани с установените с РА на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД доставки, за които не е признат данъчен кредит. Възразява се срещу констатациите и се твърди за неустановеност на фактическият състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Оспорва се твърдението за доказана причинно-следствена връзка между разпореждането с имуществото и непогасяването на публичните задължения. Оспорва се извода на приходната администрация, че лицето е действало недобросъвестно. Навеждат се доводи и за недоказаност на приетите за установени фактически положения от органите по приходите, като се акцентира и върху практиката на съдилищата в тази насока. Сочи се, че действията на управителя са извършени извън ревизирания период и по време когато РА не е бил влязъл в сила. Твърди се, че не е доказана от органите по

приходите и субективната страна, обуславяща отговорността по чл. 19, ал.2 от ДОПК. По тези доводи за незаконосъобразност на РА се иска неговата отмяна и присъждане на осъществените в производството разноски съгласно представен на л. 157 по делото списък по чл. 80 ГПК.

Ответникът – директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. В. оспорва основателността на жалбата. Излага доводи, че установени всички предпоставки по чл. 19, ал.2 от ДОПК за ангажиране на отговорността на жалбоподателя за дължимите и невнесени от представляваното от него дружества задължения. Твърди, че жалбоподателя е извършил разпоредителни действия с имуществото на дружеството- МПС, недвижими имоти, които правилно са квалифицирани като скрито разпределение на печалбата или отчуждаване на имущество безвъзмездно или на цени различни от пазарните. Приема за доказано, че дружеството не е могло да заплати данъчните си задължения поради извършените от жалбоподателя разпоредителни действия. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар и моли за присъждане на разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 79 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221721003598-020-001 от

22.06.2021г., връчена по електронен път на 19.07.2021г., изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221721003598-020-002/15.10.2021г. и №Р-22221721003598-020-003/17.11.2021г., е възложено извършването на ревизия на А. М. С. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството му на управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД за задължения на дружество по ЗДДС за периодите от 01.01.2016г. до 31.01.2019г. Ревизията е спряна със Заповед №Р-22221721003598-023-001/15.12.2021г. и възобновена със Заповед №Р-22221721003598-143-001/11.05.2022г.

Всички цитирани по-горе заповеди са издадени от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., упълномощен със Заповед №РД-01-287/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С. и Заповеди №З-ЦУ-1659/05.05.2021г. и №З-ЦУ-2299/22.06.2021г. на зам.изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221721003598-092-001/27.05.2022г., връчен на 06.06.2022г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу ревизионния доклад и не са представени допълнително доказателства.

Ревизията приключва с РА №Р-22221721003598-091-001/29.07.2022г., издаден от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията, и Л. Д. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. РА е връчен на лицето на 15.08.2022г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по чл. 19 от ДОПК за периодите, посочени в заповедите за възлагане.

Отговорността на жалбоподателя е ангажирана по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК в качеството му на управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД за задължения на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди м. 01.2016г., м. 02.2016г., от м. 05.2016г. до м. 09.2016г., м. 12.2016г., от м. 02.2017г., до м. 06.2017г., м. 08.2017г., от м. 12.2017г. до м. 07.2019г., м. 09.2019г. и от м. 11.2019г. до м. 01.2020г., установени с влязъл в сила РА №Р-22221719004373-091-001/20.03.2020г., както и по справки декларации /СД/ по ЗДДС.

На жалбоподателя А. М. С. са били връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221721003598-040-001 от 29.06.2021г. и №Р-22221721003598-040-001/14.10.2021г., с които е изискано да представи търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната от дружеството стопанска дейност, информация за притежаваните от него движимо и недвижимо имущество, финансови активи, съучастия/ включително непарични вноски и дялове в други търговски дружества, ценни книжа, вземания от трети лица /заеми, вземания по изпълнителен лист и др./ и др. Досежно начина, по който е организирана дейността на юридическото лице, на ревизираното лице е указано да представи документи и писмени обяснения относно начина, по който е осъществявано управлението на дружеството, включително чрез преупълномощаване на други лица да подписват документи във връзка с дейността на дружеството, в т.ч. и на справки-декларации по ЗДДС, годишни данъчни декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, годишни финансови отчети и други, посредством издаден на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД квалифициран електронен подпис. В отговор на 03.08.2021 г. и от 06.08.2021 г. от ревизираното лице са представени част от изисканите с първото ИПДПОЗЛ документи с вх. № Р-22221721003598-ПРД от 001 до 006 по регистъра на ТД на НАП В. Т.. В допълнение с вх. №10185/05.08.2021г. е представена Декларация за разкриване на банкова тайна. По второто ИПДПОЗЛ от 14.10.2021г. не са ангажирани документи и писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизията са били извършени насрещни проверки, приключили с Протоколи за извършена насрещна проверка /ПИНП/, както следва:

- на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, приключила с ПИНП с №П-22221021129750-141-001/30.08.2021г.
- на Е. К. А. /настоящ управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД от 24.02.2020г./ приключила с ПИНП с № П-22221721130830-141-001/27.09.2021г.;
- на М. М. Г. – съпруга на ревизираното лице /купувач на МПС от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, приключила с ПИНП с №П-22221721130830-141-001/27.09.2021г.;
- на С. М. Б. /кредитор по записи на заповед, издадени от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД/ приключила с ПИНП с №П-22220621159648-141-001/12.10.2021г.;
- На Р. К. К. /кредитор на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, цесионер, придобила вземане от С. М. Б./ приключила с ПИНП с №П-22221021182037-141-001/02.03.2021г.;
- На „ДИГИТЕХ СЕКЮРИТИ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП №П-22221021129750-141-001/30.08.2021г.

По реда на чл. 57 от ДОПК са връчени Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ на ДСК АД, „Първа инвестиционна банка“ АД, „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ АД, БАКБ, „АЛИАНЦ БАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, „ОББ ИНТЕРЛИЙЗ“ ЕАД, „НОВА СИТИ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИНО СЪЛЮШЪНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ОТП ЛИЗИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], частен съдебен изпълнител С. П., „САМЕНТ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и до „ПАРСЕК ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. В отговор от проверяваните лица са представени документи, справки и писмени обяснения, които са взети предвид от страна на органите по приходите и са намерили отражение при формиране на правните констатации и основанията за облагане в РА.

Извършено е присъединяване на доказателства, събрани в хода на други контролни производства на ревизираното лице, както следва:

- с Протокол №Р-22221721003598-П.-001/04.08.2021г. са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизия на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, приключила с издаване на РА №Р-22221719004373-091-001/20.03.2020г.;
- с Протокол №Р-22221721003598-П.-002/26.08.2021г. са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизия на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, приключила с издаване на РА №Р-22001420002648-091-001/29.06.2021г.;
- с Протокол №Р-22221721003598-П.-003/02.09.2021г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на „АТ СМАРТ“ ООД, с ЕИК[ЕИК], приключила с РА № Р-22221020005188-091-001/ 02.04.2021г.

Ревизиращите органи са констатирани, че са предприети действия за обезпечаването и събирането на декларираните публични задължения. Образувано е изпълнително дело №[ЕИК] от 2020г. срещу „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД. В хода на това производство не са събрани суми за погасяване па задълженията. Дългът с бил категоризиран като „несъбираем“.

Констатирано е също, че през ревизирия период управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е бил А. М. С.. Било е прието от органите по приходите са приели, че като управител А. М. С. недобросъвестно е извършил поредица от стопански операции, довели до намаляването на финансово-имущественото състояние на дружеството, като по този начин освен, че е затруднено погасяването на текущите публични задължения на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД са създадени и предпоставки за възникване на нови такива поради невъзможността на дружеството да ги обслужва /погасява/, като за такива са приети следните дейности:

На 27.12.2019г. по силата на сключен договор за покупко-продажба на МПС с М. Г. /Купувач/, А. С., в качеството си на управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е продал 5 леки автомобили, в т.ч. Пежо 307, с рег. [рег.номер на МПС], О. А., с рег. [рег.номер на МПС], Тойота Авенсис, рег. № СА 3024 РА, Тойота Корола Версо, с рег. [рег.номер на МПС] и Пежо 307, с рег. [рег.номер на МПС], заедно с всички принадлежности към тях за сумата в общ размер на 9 900,00 лв. с ДДС. Данъчните органи се приели, че предвид ниската продажна цена сделки с МПС са извършени безвъзмездно и на цени, по-ниски от пазарните, наблягайки на факта, че два от автомобилите /Тойота Авенсис и Тойота Коорла Версо/ с обща покупна цена в размер на 44 053,43 лв. са продадени за по 1 650,00 лв. всеки.

На следващо място са били установени извършени разпоредителни сделки с недвижимо имущество на дружеството. Въз основа на гражданско дело №00735/2020г., заведено във връзка с подписани от А. С. в полза на С. М. Б. Запис на

заповед от 26.08.2009г. за сумата от 55 000,00 лв. и Запис на заповед от 27.08.2009г. за сумата от 30 000,00 лв., е извършена публична продажба на недвижим имот, собственост на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, придобит от Р. К., в качеството ѝ на цесионер, придобил задълженията на дружеството към г-н Б., съгласно Договор за прехвърляне на вземания /цесия/ от 17.02.2020г. Така описаните сделки са приети от органите по приходите като целенасочено извършени, с цел ощетяване на имуществото на дружеството, тъй като според тях същите се основават на документи /записи на заповеди/ с недоказано съдържание, изтъквайки липсата на надлежна одитна следа досежно основанията, въз основа на които са възникнали процесните задължения на юридическото лице, извършена нотариална заверка с достоверна дата на процесните документи, както на доказателства, че след извършването на конкретната разпоредителна сделка вземанията на С. Б. са удовлетворени.

Констатирани сделки, при които А. С. пряко е ощетил финансово-имущественото състояние на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, като не е възстановил платените от дружеството суми за покупка на недвижими имоти, които впоследствие самият той придобива от съответните продавачи. Като такива са приети: сключен на 08.02.2019г. между представляваното от жалбоподателя дружество и „НОВА СИТИ ЛУКС“ ЕООД договор за покупко-продажба на апартаменти №6, №20 и №23, ведно с подземни гаражи №22, №27 и №29 на обща стойност 248 666,67 евро без ДДС, във връзка с който на 11.02.2019г. „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е извършил по банков път авансов превод в размер на 84 542,94 лв., за което е издадена фактура №24 от 11.02.2019г.; сключено на 17.03.2020г. неприсъствено поради възникналата епидемична обстановка в страната е тристранно споразумение за прехвърляне на всички права и задължения по договора за продажба на недвижими имоти от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД на А. С., който придобива качеството на купувач. От страна на юридическото лице договорът е подписан също от жалбоподателя, без обаче същия да доказва представителната си власт предвид, че считано от 24.02.2020 г. дружествените дялове са прехвърлени на новия собственик Е. К. А.. Същевременно в т. 3 от споразумението е предвидено, че авансовото плащане по фактурата от 11.02.2019г. се счита за направено от новия купувач и „НОВА СИТИ ЛУКС“ ЕООД не дължи възстановяването на сумата на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД. Тъй като в случая липсват доказателства, че сумата е възстановена на дружеството от А. С., ревизиращите органи са направили извод, че лицето е прехвърлило вземането на дружеството в размер на 87 542,94 лв. в своя полза безвъзмездно; сделка във връзка с покупко-продажбата на недвижими имоти – апартамент №Г 5.2 и паркоместа №111 и №113 в комплекс от затворен тип „Х. С.“ С. от „АТ СМАРТ“ ООД. И тук чрез поредица от тристранни споразумения /от 10.01.2018г. и от 21.10.2019г./ част от плащанията в размер на общо 116 490,00 лв. са извършени от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, като впоследствие собствеността върху имота отново е придобита от А. С., без да са възстановени платените от дружеството суми. С тези си действия управителят е извършил безвъзмездно отчуждаване на имущество на юридическото лице в своя полза.

При анализ на движенията по банковите сметки на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е било установено, че за периода от 2016г. до 2019г. са налице извършени преводи в полза на А. С., под формата на изплатен дивидент в размер на 18 300,00 лв., осчетоводен по едноименната сметка 425 и възстановени на собственика суми, отразени по кредита на сметка 494 „Разчети със собственика“, като за 2019г. същите

са в размер на общо 106 073,00 лв. Същевременно по отношение на така посочените суми ревизиращите органи са констатирани, че не са налице документи, въз основа на които са възникнали основанията за тяхното плащане, поради което е направено заключение, че са налице индикации за отклоняване на парични средства в полза на жалбоподателя.

Аналогични са направените изводи и по отношение получените по банковата сметка /[банкова сметка]/ на А. С. в ТБ АЛИАНЦ АД суми в общ размер на 25 993,21 лв., наредени от „ИНО СЪЛЮШЪН“ ЕООД. Във връзка със сключено на 29.01.2020г. споразумение за доброволно уреждане на отношенията и разсрочване на плащанията между „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД /Кредитор/, „ИНО СЪЛЮШЪН“ ЕООД /Длъжник/ и А. С. /Цесионер/, по силата на което кредиторът се съгласява да прехвърли част от вземанията си по издадените към длъжника фактури в размер на 25 993,21 лв. срещу същата по размер сума, платима от цесионера. Предвид липсата на ангажирани доказателства за извършени плащания по цедираното вземане, ревизиращите органи са приели, че А. С., в качеството си на управител е извършил безвъзмездно прехвърляне на вземания на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД в своя полза, като по този начин е намалил финансовите средства на дружеството и е възпрепятствал погасяването на дължимите публични задължения.

След проведено административно обжалване, в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, е постановено Решение № 1745/04.11.2022г., с което директорът на Дирекция ОДОП С., концентрирайки повдигнатият пред него правен спор досежно законосъобразността на РА, и след анализ на фактическият състав и правна характеристика на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, е приел жалбата за допустима, но неоснователна, възприемайки изцяло констатациите и изводите на органите по приходите.

Решението е връчено на А. С. на 10.01.2023г., по електронен път (л. 18). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 17.01.2023г.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства по делото документите, приобщени с ревизионната преписка. Страните, въпреки изрично разпределената от съда доказателствена тежест, не са представили нови доказателства и не са направили искания за събирането на такива.

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

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният

акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от Заповеди № ЗВР/№Р-22221721003598-020-001/22.06.2021г., №Р-22221721003598-020-002/15.10.2021г.и Р-22221721003598-020-003/17.11.2021г. Всички цитирани по-горе заповеди са издадени от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., упълномощен със Заповед №РД-01-287/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С. и Заповеди №З-ЦУ-1659/05.05.2021г. и №З-ЦУ-2299/ 22.06.2021г. на зам.изпълнителния директор на НАП. РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Л. Д. Р., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Спазени са изискванията за форма на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Жалбоподателя е надлежно уведомен за ЗВР, както и за изменящата я такива. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

Следва обаче да се отбележи, че в проверяваните актове се констатира определени неточности, които водят до противоречие в техните мотиви и съответно правят същите неясни. Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221721003598-020-001/22.06.2021г., е възложена такава на А. С., с предмет установяване на отговорността му за задълженията на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД за ДДС за период от 01.01.2016г. до **31.01.2020г.**, със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221721003598-020-002/15.10.2021г. е изменен периода от 01.01.2016г. до **31.01.2019г.** В следствие и в РД и в РА е посочено, че те обхващат периода 01.01.2016г. до **31.01.2019г.** На първо място органите по приходите са извършили констатации за нарушения извършени според тях от А. С. и извън този период. На следващо място в мотивите на РД и

обжалваното Решение № 1745/04.11.2022г. се приемат за установени задължения в периода **м.12.2019г. и м.01.2020г.** на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД., като се сочи, че те са установени в едно ревизионно производство, което не отговаря на наличните писмени доказателства, че са налице два РА №Р-22221719004373-091-001/20.03.2020г. и №Р-22001420002648-091-001/29.06.2021г./л.742 от прил.3/- обхващащи различни периода и установяващи различен по обем задължения на дружеството. Предвид на това се констатира, че неясно и противоречиво са посочени конкретния обем задължения /произтичащи от единия или от двата РА на дружеството/, за които се претендира отговорността на А. С. и за какъв период се твърдят наличието на недобросъвестни действия на лицето обуславящи отговорността му по чл.19, ал. 2 от ДОПК: от 01.01.2016г. до **31.01.2019г.**; от 01.01.2016г. до **31.01.2020г.**; или от 01.01.2016г. до **17.03.2020г.** В тази връзка всички посочени актове сочат, че ревизириания период е от 01.01.2016г. до **31.01.2019г.** / с изключение Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221721003598-020-001/22.06.2021г., която единствено сочи периода от 01.01.2016г. до **31.01.2020г.**, но както беше посочено същата е изменена с Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221721003598-020-002/15.10.2021г. с периода от 01.01.2016г. до **31.01.2019г./**. Изложените обстоятелства правят неясно определени периодите на извършване на ревизия по отношение на жалбоподателя и кои негови действия обхваща. Коректното му определяне, в случая е от съществено значение с оглед преценката за това: какъв е размера на задължения на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД /при условие, че част от задълженията на дружеството са били събрани от публичния изпълнител/; може ли да се приеме, че тези публични задължения са несъбираеми, както се твърди от данъчните органи; били ли са известни тези публични задължения на А. С. и извършени ли са действия или бездействия от лицето с цел избягване събирането на тези задължения. Точното определяне на периода на ревизията е свързано и с преценката на наличие на елементите на фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК в този период, за всяко едно от твърдените неправомерни действия. Тези противоречия и неточности се отчитат като порок на проверяваното решение и РА, което съставлява нарушение на процесуалните правила и е самостоятелно основание за отмяна на контролираните актове.

По материалната законосъобразност на РА:

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.

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.

За да бъде реализирана отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, следва да са налице кумулативно посочените в разпоредбата предпоставки: субект на отговорността да е физическо лице, което към момента, за който са установени публичните задължения на юридическото лице, има качеството на управител, член на орган на управление, прокуррист, търговски представител, търговски пълномощник на това задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК; това физическо лице да е извършило плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или да е отчуждило имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; действието да е извършено недобросъвестно; вследствие на това недобросъвестно действие имуществото на дружеството да е намаляло и като резултат да не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В този случай съдебната практика акцентира на т. нар. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице и невъзможността да бъдат събрани задълженията. При установяване на наличието им отговорността на управляващия е лимитирана до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото (чл. 19, ал. 4 ДОПК).

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.

С оглед наведените в жалбата доводи, с които се възразява срещу констатациите свързани с установените с РА на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД доставки, за които не е признат данъчен кредит- в принципен план следва да се отбележи, че за същите съдът не следва да взима становище, тъй като не е налице възможност за осъществяване на инцидентен контрол върху влязъл в сила административен акт, по настоящото производство. Видно е, че с РА №Р-22221719004373-091-001 от 20.03.2020г. са били установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 01.2016г. до м. 01.2019г. по

отношение на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД. Цитираният акт е обжалван по административен ред пред директора на дирекция ОДОП С., в резултат на което е постановено Решение №1026/29.06.2020г., с което РА е потвърден в частта на установените задължения по ЗДДС за посочените по-горе периоди. Ревизионният акт не е обжалван пред съда и е влязъл в сила, в 14 дневен срок след надлежното му връчване. Ето защо, доколкото този акт е влязъл в сила и установява с предвидената от закона доказателствена сила констатираните в него фактически обстоятелства, то за съда не съществува възможност инцидентно – без да е предмет на съдебен контрол по него, да преценява законосъобразността му.

По делото безспорно е установено, че А. С. е бил управител на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД в периода от 15.08.2008г. до 24.02.2020г.

По делото не се спори, че А. С. в качеството на управител на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД на 27.12.2019г. е извършил продажба на 5 леки автомобили, в т.ч. Пежо 307, с рег. [рег.номер на МПС] , О. А., с рег. [рег.номер на МПС] , Тойота Авенсис, рег. № СА 3024 РА, Тойота Корола Версо, с рег. [рег.номер на МПС] и Пежо 307, с рег. [рег.номер на МПС] , заедно с всички принадлежности към тях за сумата в общ размер на 9 900,00 лв. с ДДС. Въпросната продажба е осъществена, като получената сума е преведена по банковата сметка на дружеството. Според органите по приходите са приели, че предвид ниската продажна цена сделки с МПС са извършени безвъзмездно и на цени, по-ниски от пазарните, наблягайки на факта, че два от автомобилите /Тойота Авенсис и Тойота Коорла Версо/ с обща покупна цена в размер на 44 053,43 лв. са продадени за по 1 650,00 лв. всеки. Този извод не е подкрепен с каквито и да е доказателства и се явява произволен. Нито в хода на ревизионното производство, нито в съдебното е била назначена и извършена оценителна експертиза или са събирани доказателства за пазарните цени на горепосочените автомобили. Както беше посочено по-горе именно органите по приходите носят доказателствената тежест за твърдените от тях фактически положения. В настоящия случай освен липсата на доказателства, изводите на данъчните органи се явяват и в противоречие с нормалната пазарна логика и същите съдържат непочиващи на доказателствата внушения. В дадения от тях пример за закупуване на автомобилите /Тойота Авенсис и Тойота Коорла Версо/ с обща покупна цена в размер на 44 053,43 лв. Видно от представените договори за лизинг от 28.01.2016г. /л.543 и сл. от прил.2/ и договор за покупко - продажба на МПС от 28.02.2018г. е че от една страна въпросното МПС е ползвано преди продажбата в продължение на почти четири години и съвсем

нормално е пазарната му стойност да е значително намаляла. Още повече, че и в самия договор за продажба на МПС е посочено, че е продадено на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД за сумата от 3197.43лв., която спрямо последващото овехтяване до продажбата му след почти две години не сочи, че стойността от 1 650,00 лв. е прекалено занижена или извън пазарните. Съдът отчете, че и обстоятелството, че е налична продажба на пет автомобила, от различни марки и с различни параметри, в тази връзка и извода на органите по приходите, че стойността на всеки от автомобилите включени в сделката е равен, а именно 1 650,00 лв. –отново е произволен, доколкото такива параметри липсват в сключения договор. Предвид липса и на доказателства за реалното техническо състояние на автомобилите и при наличните данни, настоящия съдебен състав, не може да се приеме за доказано, че цитираните автомобили са били продадени на цени по-ниски от пазарните. Ето защо приема изводите в тази част на обжалваното решение и РА за недоказани и съответно незаконосъобразни. Взе се в предвид и това, че въпросната сделка е била осъществена на 27.12.2019г., преди да са били установени данъчните задължения на „ДИДЖИТЕХ-СЕКЮРИТИ“ ЕООД. За да е съставомерно по чл.19, ал.2 от ДОПК действието следва да е извършено недобросъвестно, т.е. необходимо е лицето, което го е извършило, да е знаело за наличието на публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и да е извършило действието с цел намаляване на имуществото на задълженото юридическо лице. Недобросъвестността подлежи на доказване. Субектът трябва да е бил наясно относно смисъла и значението на действията си, да е предвиждал неговите последици и е искал или допускал настъпването на тези последици. В случая нищо от посочената субективна страна на чл.19, ал.2 не е доказано. В тази връзка липсват и доказателства за наличие на субективната страна на действията на жалбоподателя, а именно да са били насочени към възпрепятстване възможността да се съберат публичните държавни вземания, а също и такива доказващи причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци.

Относно констатациите свързани с разпоредителни сделки с недвижимо имущество на дружеството. Според органите по приходите въз основа на гражданско дело №00735/2020г., заведено във връзка с подписани от А. С. в полза на С. М. Б. Запис на заповед от 26.08.2009г. за сумата от 55 000,00 лв. и Запис на заповед от 27.08.2009г. за сумата от 30 000,00 лв., е извършена публична продажба на недвижим имот, собственост на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, придобит от Р. К., в качеството ѝ на

цесионер, придобил задълженията на дружеството към г-н Б., съгласно Договор за прехвърляне на вземания /цесия/ от 17.02.2020г. Така описаните сделки са приети от органите по приходите като целенасочено извършени, с цел ощетяване на имуществото на дружеството, тъй като според тях същите се основават на документи /записи на заповеди/ с недоказано съдържание, изтъквайки липсата на надлежна одитна следа досежно основанията, въз основа на които са възникнали процесните задължения на юридическото лице, извършена нотариална заверка с достоверна дата на процесните документи, както на доказателства, че след извършването на конкретната разпоредителна сделка вземанията на С. Б. са удовлетворени. Съдебният състав при проверка на въпросните заключения констатира, че изводите на данъчните органи отново не се базират на доказателства, а съдържат редица предположения. В цялата ревизионна преписка липсва каквото и да е доказателство, че изготвянето и подписването на коментираните записи на заповед е било насочено към ощетяване на имуществото на дружеството, това заключение според съда е напълно произволно. Наведените доводи, че записи на заповеди нямали нотариална заверка, което означавало, че същите нямат достоверна дата са в противоречие с нормативните изисквания за форма и съдържание на тази сделка посочени в чл.535 от ТЗ. Никъде в този текст на закона или в разпоредби уреждащи този вид сделки, не е предвидена нотариална заверка за нейната действителност или за доказване на елементи от същата. Посочените записи на заповеди са представени и надлежно проверени от Пернишки РС, който е приел, че са годни изпълнителни основания въз основа, на които са издадени: Заповед №5477/04.12.2019г. за изпълнение на парично задължение и Изпълнителни листове от 04.12.2019г. и 06.02.2020г. /л.526-531 прил.2/. В тази връзка цитираните изводи на данъчните органи се явяват неподкрепени с доказателства и напълно произволни. В настоящото изложение беше посочено, как е разпределена доказателствената тежест по настоящото производство, въпреки това органите по приходите правят изводи за порочност на сделките, базирайки се на „липсата на надлежна одитна следа“. Този извод отново е незаконосъобразен и е базиран на предположение, още повече, че именно приходната администрация в случая следва да събере и представи надлежни доказателства на база, на които да могат да се приемат за неистински процесните записи на заповед. В настоящия случай това не е направено, налице са единствено твърдения и предположения не подкрепени с доказателства. Още по-абсурден е изводът, че липсвали доказателства, че след извършването на конкретната разпоредителна сделка вземанията на С. Б. са удовлетворени. По

административната преписка е приложен договор за цесия /л.522-523 прил.2/, с който Б. прехвърля вземането си на трето лице. След тази сделка Б., няма каквито и да е вземане към жалбоподателя, за да е необходимо и доказателства за удовлетворяването им. За пълнота следва да бъде посочено, че според приложените доказателства, записите на заповед за били издадени на 26.08.2009г. и на 27.08.2009г.- преди възникване и констатираните за задълженията на дружеството „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД към финска. При липсата на каквито и да е доказателства, че тези документи са антидатирани или недостоверни, то липса и друг елемент на фактическия състав на отговорността по чл.19, ал. 2 от ДОПК, а именно действията да са а недобросъвестно извършени от жалбоподателя и да възпрепятстват възможността за събиране на публичните вземания.

На следващо място органите по приходите са приели, че жалбоподателя пряко е ощетил финансово-имущественото състояние на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, като не е възстановил платените от дружеството суми за покупка на недвижими имоти, които впоследствие самият той придобива от съответните продавачи. Като такива са приети: сключен на 08.02.2019г. между представляваното от жалбоподателя дружество и „НОВА СИТИ ЛУКС“ ЕООД договор за покупко-продажба на апартаменти №6, №20 и №23, ведно с подземни гаражи №22, №27 и №29 на обща стойност 248 666,67 евро без ДДС, във връзка с който на 11.02.2019г. „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е извършил по банков път авансов превод в размер на 84 542,94 лв., за което е издадена фактура №24 от 11.02.2019г.; сключено на 17.03.2020г. неприсъствено поради възникналата епидемична обстановка в страната е тристранно споразумение за прехвърляне на всички права и задължения по договора за продажба на недвижими имоти от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД на А. С., който придобива качеството на купувач. От страна на юридическото лице договорът е подписан също от жалбоподателя, без обаче същия да доказва представителната си власт предвид, че считано от 24.02.2020г. дружествените дялове са прехвърлени на новия собственик Е. К. А.. Същевременно в т. 3 от споразумението е предвидено, че авансовото плащане по фактурата от 11.02.2019г. се счита за направено от новия купувач и „НОВА СИТИ ЛУКС“ ЕООД не дължи възстановяването на сумата на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД. Тъй като в случая липсват доказателства, че сумата е възстановена на дружеството от А. С., ревизиращите органи са направили извод, че лицето е прехвърлило вземането на дружеството в размер на 87 542,94 лв. в своя полза безвъзмездно. Относно въпросните действия, съдът констатира, че не

била налице първата и основна предпоставка жалбоподателя да е бил възможен субект на отговорността по чл. 19 от ДОПК, доколкото от **24.02.2020г.**- същият не е бил управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на дружеството. Видно от събраните доказателства от цитираната дата управител на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е бил лицето Е. К. А., а твърдените действия са осъществени на **17.03.2020г.**- почти месец след тази дата.

Относно сочената сделка за покупко-продажбата на недвижими имоти–апартамент №Г 5.2 и паркоместа №111 и №113 в комплекс от затворен тип „Х. С.“ С. от „АТ СМАРТ“ ООД. Данъчните органи са извели следните заключения: чрез поредица от тристранни споразумения /от 10.01.2018г. и от 21.10.2019г./ част от плащанията в размер на общо 116 490,00 лв. са извършени от „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД, като впоследствие собствеността върху имота отново е придобита от А. С., без да са възстановени платените от дружеството суми. Като приемат, че с тези си действия управителят е извършил безвъзмездно отчуждаване на имущество на юридическото лице в своя полза. Съдът констатира, че въпросите споразумения са с дата преди предхождаща възлагането на ревизията на дружеството /Заповедта за възлагане на ревизия е от 09.07.2019г., а е връчена на 30.07.2019г./ Видно е, че първото споразумение е с дата от 10.01.2018г., което сочи, че отношенията между субектите са възникнали значително преди да е започнато ревизионното производство, което от своя страна опровергава изводите на органите по приходите, че същото е било насочено към възпрепятстване на събирането на дължими данъци. Второто споразумение също е с дата близка до началото на ревизията, преди да са били установени задължения на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД. Не са представени от приходната администрация и доказателства в насока, че целта на А. С. при сключване на тези споразумения е била за възпрепятстване на събирането на публични задължения на дружеството. Всичко това сочи, че тези констатации в атакуваните актове не са доказани, а отговорността на лицето е ангажирана без да са налице всички елементи от фактическия ѝ състав.

Относно констатациите на данъчните органи в насока, че при анализ на движенията по банковите сметки на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД е било установено, че за периода от 2016г. до 2019г. са налице извършени преводи в полза на А. С., под формата на изплатен дивидент в размер на 18 300,00 лв., осчетоводен по едноименната сметка 425 и възстановени на собственика суми, отразени по кредита на сметка 494 „Разчети със

собственика“, като за 2019г. същите са в размер на общо 106 073,00 лв. Същевременно по отношение на така посочените суми ревизиращите органи са констатирани, че не са налице документи, въз основа на които са възникнали основанията за тяхното плащане, поради което е направено заключение, че са налице индикации за отклоняване на парични средства в полза на жалбоподателя. Съдът констатира, че в самите мотиви на решението е посочено, че са налице „индикации“, т.е. това само по себе си сочи, че въпросните твърдени обстоятелства, не са били доказани с пълното и главно доказване необходимо за ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК. Следва да се посочи, че определени данни или изводи, направени от ревизиращите органи, не могат да заместят наличието на необходимите за установяване на включените във фактическия състав на отговорността предпоставки. В тази връзка съдът не установява доказателства, нито за твърдяното недобросъвестно поведение на жалбоподателя, целящо възпрепятстване на събирането на публични задължения на дружеството, нито за причинно следствената връзка между тях. Отново тези действия са били извършени от А. С., преди да е имало започнато ревизионно производство за дружеството, а и липсата на документи обосноваващи конкретните плащания, не винаги означава, че същите са извършени без такива основания. Именно задължение на органите по приходите е да съберат и обсъдят доказателства, от които да се установяват тези твърдени обстоятелства. В случай такива не са събрани, а изводите на административните органи са произволни.

Не се споделят и направените заключения и по отношение получените по банковата сметка /[банкова сметка]/ на А. С. в ТБ АЛИАНЦ АД суми в общ размер на 25 993,21 лв., наредени от „ИНО СЪЛЮШЪН“ ЕООД. Органите по приходите са посочили, че във връзка със сключено на 29.01.2020г. споразумение за доброволно уреждане на отношенията и разсрочване на плащанията между „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД /Кредитор/, „ИНО СЪЛЮШЪН“ ЕООД /Длъжник/ и А. С. /Цесионер/, по силата на което кредиторът се съгласява да прехвърли част от вземанията си по издадените към длъжника фактури в размер на 25 993,21 лв. срещу същата по размер сума, платима от цесионера. Като в заключение са приели, че предвид липсата на ангажирани доказателства за извършени плащания по цедираното вземане, ревизиращите органи са приели, че А. С., в качеството си на управител е извършил безвъзмездно прехвърляне на вземания на „ДИДЖИТЕХ - СЕКЮРИТИ“ ЕООД в своя полза, като по този начин е намалил финансовите средства на дружеството и е възпрепятствал погасяването на дължимите публични задължения. Според настоящия съдебен състав и този извод не е подкрепен от

необходимите доказателства, а се базира на предположения и заключения на данъчните органи. Както беше посочено няколкократно, липсата на доказателства за определени обстоятелства, в конкретното производство не може да обоснове законосъобразен извод, че тези факти са доказани безспорно. В случая доказателствената тежест е на органите по приходите и те следва да представят необходимите доказателства, с които да обосновават всеки свой извод, като липсата на такива, не води до законосъобразни заключения свързани с осъществяване на фактическия състав на отговорността по чл. 19 от ДОПК.

В производство, в което доказателствената тежест е за ревизиращите по силата на общата разпоредба на чл. 170, ал. 1 АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, проявената пасивност има за резултат недоказаност на елементите от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, а оттам и решаващ извод за незаконосъобразност на проверявания акт. Незаконосъобразно е начислено и акцесорното задължение за лихви.

Предвид изхода на спора – отмяна на РА, и претенциите на страните за присъждане на разноски по делото, съдът намира, че такива се следват на жалбоподателя и същите се констатира в общ размер на 6260,00 лв., от които 10 лв. за държавна такса и 6250,00 лв. – заплатен в брой адвокатски хонорар, който се явява в размер близък до минималния според разпоредбата на чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2, т.2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 79 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221721003598-091-001/29.07.2022г., издаден от И. Х. К.- орган, възложил ревизията и Л. Д. Р.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1745/04.11.2022г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на А. М. С., ЕГН [ЕГН], сумата от 6260,00 лв.,00 (шест хиляди двеста и шестдесет) лева, представляваща съдебни разноски.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му.

Препис от решението да се връчи на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: