

# РЕШЕНИЕ

№ 5635

гр. София, 20.09.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,**  
в публично заседание на 20.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **5047** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е след решение № 6507 от 02.05.2019 г. постановено по адм.д. № 12675 по описа за 2018 г. на Върховния административен съд, Осмо отделение, с което е отменено решение № 5267 от 15.08.2018 г. постановено по адм. дело № 9765/2016 г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд и е във връзка жалба на К. К., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица][жилищен адрес] със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. Партер, чрез адв. П. Н. К. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1404 от 12.08.2016 на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който е установена отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК на К.К., в качеството ѝ на член на съвета на директорите и акционер на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството в размер на 2 488 821,31 лв., в това число по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 411 249,91 лв. и лихви върху тях в размер на 188 452,60 лв. за периодите от м. 09.2010 г. до м. 01.2011 г., м. 05.2011 г., м. 07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м. 04.2013 г., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ - за корпоративен данък общо в размер на 1 113 266,65 лв. и лихви в размер на 775 852,15

лв., за периодите 2008 г., 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г.

В жалбата се навеждат доводи, че РА е неправилен, незаконосъобразен и необоснован, както и издаден в нарушение на процесуалния закон и в противоречие с материалноправните разпоредби. Искането до съда е РА да бъде отменен изцяло.

В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят, редовно призован, чрез процесуалния му представител адв. Н., поддържа жалбата по доводи изложени в нея. Наред с това в проведното се съдебно заседание от страна на процесуалния представител на жалбоподателят е направено и възражение за изтекла абсолютна погасителна давност. Подробни доводи за незаконосъобразността на оспорения РА са доразвити в депозираните писмени бележки. Претендира присъждане на разноски по делото съобразно представен списък на разноските.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния му представител юр. Т., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед № Р-22221015002667-020-001 от 17.04.2015 г. издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложена ревизия на К. К. К. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задълженията на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД по ЗДДС за периодите от 01.09.2010 г. до 30.04.2013 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2008 г. до 31.12.2012 г. установени с РА № [ЕГН]/27.01.2014 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221015002667-020-002/14.07.2015 г. срокът за приключване на ревизията е продължен до 24.09.2015 г. Със ЗИЗВР № Р-22221015002667-020-003/18.09.2015 г., въз основа на Заповед №Р-22221015002667-ЗИД-001/18.09.2014 г. на изпълнителния директор на НАП срокът за приключване на ревизията на К. К. К. е продължен до 24.12.2015 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221015002667-092-001/18.01.2016 г., връчен на 27.01.2016 г., като в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало писмено възражение срещу ревизионния доклад, което е обсъдено от органите по приходите и е преценено като неоснователно. Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията и И. В. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

С ревизионния акт е ангажирана отговорността на К. К. К. в качеството ѝ на член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД и акционер в дружеството на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени и невнесени задължения на дружеството съгласно Ревизионен акт РА №[ЕГН]/27.01.2014 г. общо в размер на 2 488 821,31 лв., от които задължения по ЗДДС в това число по Закона За Данък Върху Добавената Стойност /ЗДДС/ общо в размер на 411 249,91 лв. и лихви върху тях в размер на 188 452,60 лв. за периодите от м. 09.2010 г. до м. 01.2011 г., м. 05.2011 г., м.

07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м. 04.2013 г., както и за корпоративен данък в размер на 1 113 266,65 лв. и лихви съответно в размер на 775 852,15 лв., за периодите 2008 г., 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г.

Органите по приходите за изясняване фактите и обстоятелства от значение за данъчното облагане на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, са извършили редица процесуални действия.

С протокол № 1104637/01.12.2015 г. са приобщени Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/27.01.2014 г., издаден на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД във връзка с извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.09.2010 г. до 30.04.2013 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2008 г. до 31.12.2012 г. и ревизионния доклад към същия, ведно с всички събрани доказателства. С цитирания ревизионен акт на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 2 162 502,66 лв., в т.ч. на ДДС в размер на 411 249,91 лв., лихви върху тях в размер на 103 440,02 лв. за периодите от 01.09.2010 г. до 31.01.2011 г., м. 05.2011 г., м. 07.2011 г. от м. 09.2011 г. до м. 04.2013 г., за корпоративен данък в размер на 1 113 266,65 лв., ведно с лихви в размер на 534 546,08 лв. за периодите 2008 г., 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г. Посоченият ревизионен акт е връчен на ликвидатор на ревизираното дружество, видно от разписката, неразделна част от същия, като не е обжалван по административен ред и е влязъл в сила.

С протокол № 1104638/21.12.2015 г. са приобщени следните доказателства: протокол № 9769639/13.05.2015 г., съдържащ констатации от извършена проверка на органите по приходите в СГП на намиращите се там материали и доказателства по досъдебно производство №173/10 г. по описа на СО СГП /стар номер 28-СЗ/ 2010 г., пр. пр. номер СЗ-31/2010 г. по описа на ВК - документи, касаещи дейността на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД; искане до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. за предоставяне на информация изх. № 59-00-1532/05.05.2015 г. за предприети действия по принудително събиране и изчерпване на възможностите за събиране на задълженията на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД от самото дружество, както и полученият на 24.07.2015 г. отговор; ИПДПОТЛ №Р-2210-1403 682-041-041-050/27.02.2015 г. до „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, „КТБ“ АД, „ПРОКРЕДИТ БАНК“ АД, „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ АД, „ИНВЕСТБАНК“ АД и получени отговори за движението по банкови сметки на дружество „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД; ИПДПОТЛ №Р—2210-1403682-041 -041 -002/11.11.2014 г. до „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ АД и получен отговор на 02.12.2014 г.; ИПДПОТЛ №Р-2210-1403682-041-041-003/11.11.2014 г. до „БАНКА ДСК“ ЕАД и получен отговор на 27.11.2014 г.

Органите по приходите са констатирани, че в ревизирия период „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД е регистрирано с Решение № 1 от 17.10.1994 г. по фирмено дело №17835/1994 на Софийски градски съд и е вписано в Търговския регистър на 14.12.2009 г. Към датата на издаване на РА дружеството е заличен търговец с вписване на това обстоятелство в Търговския регистър на 10.02.2014 г. Съгласно устава на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД дружеството е избрало едностепенна система на управление, като за членове на съвета на директорите са вписани К. К. К., И. Х. Н. И Г. К. К.. Дейността на дружеството през ревизираните периоди е търговия с компютри, компютърна електроника и др.

Органите по приходите, с цел изясняване всички факти и обстоятелства относно

ликвидацията на дружеството са връчили на ревизираното лице искане, с което са изискани писмени обяснения досежно мотивите за предприемане на ликвидация, по чия инициатива е осъществена същата, обяснения за критериите за избор на ликвидатора М. М., за разпореждането с имуществото и паричните средства и целия процес на ликвидацията. Изискани са и оригиналите на всички първични счетоводни и други документи на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД за периода от 01.01.2008 г. до 30.04.2013г. В отговор, получен на 01.06.2015 г., К. К. К. твърди, че взетото решение е гласувано от съвета на директорите. Не са изложени мотиви за избора на ликвидатор. Като мотиви за ликвидацията посочва финансовите резултати на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД.

Установено било от органите по приходите, че според констатациите на РА от 27.01.2014 г. данъчните финансови резултати са печалба за 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г., като дейността на дружеството е печеливша, като от страна на К.К. е посочено, че не може да посочи къде се намират първичните счетоводни документи на дружеството, търговската кореспонденция, банкови извлечения.

С оглед непредставянето на документите ревизиращите са приели, че е налице укриване на факти и обстоятелства от съставяните документи, което било косвено доказателство за непосредственото участие на К. К.-член на съвета на директорите и майка на изпълнителния директор, в изготвяне на документация, разплащания и оформяне на фиктивни сделки на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД, довело до изкривени резултати в подаваните справки-декларации и до невъзможност на приходната администрация за събиране на задълженията на дружеството поради тяхното укриване.

Въз основа на всички извършени процесуални действия и събрани доказателства, ревизиращият екип е обобщил, че:

- през периода от 14.12.2009 г. до 30.04.2013 г., в качеството си на член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД К. К. К. е участвала в избора на доставчици, които не разполагат с необходимия технически, кадрови и материален ресурс за обезпечаване на фактурираните доставки. Издадените от доставчиците фактури за фиктивни доставки са декларираны в отчетните регистри и са отразени като разход по ЗКПО. Декларирането на фактури, които не отразяват реални доставки, водило до укриване на реалните резултати от дейността, съответно на задълженията по ЗДДС и ЗКПО. Чрез описаните действия съветът на директорите и /по-конкретно жалбоподателката/ са съзнавали и целяли укриването на данъчни задължения чрез изграден механизъм за избягване на данъчно облагане, чрез деклариране на получени фиктивни доставки от контрагенти, които не разполагат с нужният потенциал за тяхното изпълнение. Прието е, че е доказана и причинно-следствена връзка между извършените плащания и отчуждаване /намаляване имуществото на дружеството/ и несъбираемостта на задълженията, т. е. действията са довели до невъзможност за плащане на дължимите от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК данъци и осигурителни вноски.

Въз основа на изложеното органите по приходите са приели, че са налице предпоставките за ангажиране отговорността на К. К. К. като член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД както по ал. 1, така и по ал. 2 на чл. 19 от ДОПК.

К. К. К. оспорила по административен ред Ревизионен акт /РА/

№ Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б.- орган, възложил

ревизията, и И. В. А. - ръководител на ревизията, като с Решение № 1645/17.10.2022 г. на Директора на Дирекция "ОДОП" – С., в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2008 г. е обявен за нищожен, а в частта, с която е ангажирана отговорност по чл. 19 от ДОПК на К. К. К., в качеството и на член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД, за установени и невнесени задължения на дружеството по РА № [ЕГН]/27.01.2014 г. в това число по ЗДДС в размер на 411 249,91 лв. и лихви в размер на 188 452,60 лв. за периодите от 01.09.2010 г. до 31.01.2011 г., м.05.2011 г., м. 07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м. 04.2013 г., както и за корпоративен данък в размер на 145 392.82 лв. и лихви в размер на 69 185,01 лв. за периодите 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г. е потвърден.

По делото освен административната преписка, са приобщени и следните доказателства: влязло в сила решение № 1424 от 07.03.2022 г. постановено по адм.дело № 11515/2020 г. по описа на АССГ, с което Ревизионен акт № Р-[ЕГН] от 27.01.2014 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 22 от 08.01.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, в частта на определените допълнителни задължения по ЗКПО за данъчни периоди 2008 г., 2009 г. и 2010 г. в общ размер на 1 063 272.56 лева и лихви в общ размер на 527 300.98 лева, както и в частта на установените задължения за довносяне по ЗДДС за данъчни периоди от м. 09.2010 г. до м.11.2011 г., включително, в общ размер на 269 766.76 лева и лихви в общ размер на 81 782.90 лева, е отменен поради изтекла давност, а в останалата част жалбата на „Мултиелектроникс“ АД – в ликвидация срещу Ревизионен акт № Р-[ЕГН] от 27.01.2014 г., потвърден с Решение № 22 от 08.01.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП., в частта в която са определени данъчни задължения по ЗКПО за данъчни периоди 2011 г. и 2012 г. в общ размер на 49 994.09 лева и лихви за забава в общ размер на 7 245.10 лева, и задължения за довносяне по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2011 г. до м. 04.2013 г., включително в общ размер на 149 831.40 лева и лихви за забава в общ размер на 21 657.12 лева е отхвърлена, като неоснователна. Така постановеното съдебно решение е преминало инстанционен контрол за проверка, като с решение № 4709 от 03.05.2023 г. постановено по адм.дело № 7062/2022 г. по описа на ВАС, Първото отделение е отменено първоинстанционното решение, в частта, в която жалбата на „Мултиелектроникс“ АД е отхвърлена относно установените задължения за КД за 2011 г. в размер на 21587.46 лева и съответните лихви от 4856.75 лева и на установените задължения за ДДС за данъчни периоди от м.12.2011 г. до м.11.2012 г. в общ размер на 107239.23 лева и съответните лихви в общ размер на 17511.34 лева и вместо това е отменен РА № Р-[ЕГН] от 27.01.2014 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 22 от 08.01.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, в частта му, с която са определени данъчни задължения по ЗКПО за 2011 г. и задължения за ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2011 г. до м. 11.2012 г. включително, а в останалата част решението е оставено в сила.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от К. К. К. жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на

ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 01.09.2016 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 15.09.2016 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията и И. В. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорността на К. К. К., в качеството ѝ на член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД и акционер в дружеството на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени и невнесени задължения на дружеството съгласно Ревизионен акт РА № [ЕГН]/27.01.2014 г. общо в размер на 2 488 821,31 лв., от които задължения по ЗДДС в това число по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 411 249,91 лв. и лихви върху тях в размер на 188 452,60 лв. за периодите от м. 09.2010 г. до м. 01.2011 г., м. 05.2011 г., м. 07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м. 04.2013 г., както и за корпоративен данък в размер на 1 113 266,65 лв. и лихви съответно в размер на 775 852,15 лв., за периодите 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г.

***При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:***

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността 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.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част. В тази връзка съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че РА е немотивиран.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за

законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обоснованост.

***По материалната законосъобразност на акта:***

Преди да разгледа жалбата по същество относно прилагането на материалния закон, съдът намира, че следва да се произнесе по изрично направеното в провело се открито съдебно заседание, в което е додаден ход на делото по същество, възражение за давност относно установените с обжалвания РА публични вземания по ЗКПО за данъчни периоди 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г., както и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2010г. до 30.01.2011г., м. 05.2011 г., м.07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м.04.2013 г.

Погасителната давност е период от време на бездействие на носителя на едно субективно материално право, след изтичането на който се поражда правото на задълженото лице да се позове на изтеклата давност и да откаже изпълнение на задължението. От гледна точка на данъчното право и на ДОПК, давността е период от време, с изтичането на който се преклудира правото на държавата да събере едно вземане. Изтеклата погасителна давност е основание за отписване на публичните задължения, по аргумент от нормата на чл. 173, ал. 1 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 173, ал. 2 от ДОПК(Нова ДВ бр. 94 от 2015 г., в сила от 1.01.2016 г.) вземанията се отписват служебно с изтичането на срока по чл. 171, ал. 2 от ДОПК, тоест с изтичането на така нар. абсолютна 10- годишна погасителна давност. Съгласно разпоредбата на чл. 162, ал. 2, т. 1 и т. 9 от ДОПК задълженията за данъци, установени по основание със закон, както и лихвите за същите вземания, са публични държавни вземания.

Общ принцип в прилагането на института на погасителната давност е, че с погасяването на едно вземане по давност не отпада дългът, а възможността за неговото принудително събиране. Т.е. давността погасява правото да се претендират публичните вземания, като те остават дължими и могат както да бъдат платени доброволно /чл. 174 от ДОПК/, така и да бъдат прихванати /чл. 128, ал. 1 от ДОПК/.

И. на погасителната давност е приложим в данъчното право, съгласно разпоредбите на чл. 171- чл. 173 от ДОПК. Според чл. 171, ал.1 ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. По правило 5-годишната давност не се прилага служебно. Поради това органите по приходите следва да прилагат правните последици на изтеклата погасителна давност само по искане или възражение от страна на длъжника.

Съгласно разпоредбата на чл.171, ал.2 ДОПК /преди изменението/ с изтичането на

10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено.

Съгласно чл.93 ЗКПО данъчно задължените лица внасят корпоративния данък за съответната година в срок до 31 март на следващата година след приспадане на внесените авансови вноски за съответната година. При тази правна рамка, задълженията по ЗКПО за 2009 г. е следвало да бъдат внесени в срок до 31.03.2010 г., поради което 10- годишният абсолютен давностен срок за тях е започнал да тече от 01 януари 2011 г. и е изтекъл на 01.01.2021 г.; за задълженията за корпоративен данък за 2010 г. погасителната давност е започнала да тече на 01.01.2012 г. и е изтекла на 01.01.2022 г., а за задълженията за 2011 г. абсолютен погасителна давност е изтекла на 01.01.2023 г. Непогасено по давност е задължените за КД за 2012 г., доколкото същото ще бъде погасено на 01.01.2024 г.

Основателно е възражението за изтекла погасителна давност за определените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2010 г. до м. 11.2012 г. Това е така, тъй като давността е изтекла на 01.01.2023 г.

По аргумент за противното от чл. 160, ал. 4 ДОПК в случаите, когато давностният срок е изтекъл след приключване на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът не дължи произнасяне по основанията и размера на задълженията. Акцесорният характер на задължението за лихва предполага правни последици еднакви с главното задължение. Няма спор, че лихвите са публично вземане и подлежат на погасяване по давност в сроковете, в които се погасява и основното вземане. С оглед на изложеното, съдът намира, че установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди 2009 г., 2010 г. и 2011 г., както и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2010 г. до 30.01.2011 г., м. 05.2011 г., м.07.2011 г. и от м. 09.2011 г. до м.11.2011 г. като погасени по давност са недължими и РА в тези му части следва да бъде отменен само на това основание.

Независимо от изложеното за пълнота на описанието следва да се посочи, че дори и от страна на жалбоподателя да не бе направено възражение за изтекла погасителна давност, РА касаещ оспорените по-горе задължения по ЗДДС и ЗКПО, за посочените данъчни периоди е неправилен и незаконосъобразен, тъй като с влязъл в сила съдебен акт е отречена дължимостта на задължения за данъци на юридическото лице - „МУЛТИЕЛЕКТРОНИК“ АД, на база на което е ангажирана и отговорността на жалбоподателят по чл. 19, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

При това положение спорни в случая остават задълженията по ЗКПО за 2012 г. и на установените задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 12.2012 г. до м. 04.2013 г. Нормата на чл. 19 ДОПК, в приложимата редакция, урежда два отделни състава на отговорността и различни прояви на неправомерно поведение на третото лице (укриване по ал. 1 и извършване на плащане или отчуждаване на имущество по ал. 2), които водят до невъзможност установени публични задължения да бъдат събрани. Всички оплаквания на жалбоподателя релевирани във връзка с предпоставките по ал. 1 на чл. 19 от ДОПК касаещи липса на укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител, съдът намира за ирелевантни в настоящия случай, тъй като основание за ангажиране на отговорността с процесния РА, потвърден с решението на горестоящия административен орган е единствено нормата на чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК.

Приложимият в случая фактически състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК урежда изчерпателно елементите, които следва да са дадени кумулативно: 1. Субект на отговорността - управител, член на орган на управление, търговски представител, търговски

пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК; 2. Наличие на непогасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски; 3. Недобросъвестно извършване на някое от посочените в т. 1 или т. 2 на чл. 19, ал. 2 ДОПК действия; 4. Невъзможност да бъде погасено вземането - чрез допустимите доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество да покрие съществуващите публични задължения; 5. Причинно-следствена връзка между недобросъвестното поведение и намаляването на имуществото на задълженото лице, водещо до невъзможност да бъдат погасени задълженията; 6. Граници на отговорността - по арг. от чл. 19, ал. 4 ДОПК същата е ограничена до размера на извършените плащания, респ. до размера на намалението на имуществото.

По отношение на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК препятстването се състои в извършването на разпореждане /плащания или отчуждителни сделки/ с имуществото на задълженото юридическо лице, водещи до намаляване на това имущество до степен, непозволяваща изпълнението на възникналите задължения. От съществено значение е наличието на недобросъвестно поведение на съответното лице. При преценяване добросъвестността на лицата трябва да се вземат предвид всички факти, както и знанието относно наличието на възникнали данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски, като е без значение е дали същите са установени с издаването на съответния индивидуален административен акт или с подаването на декларация. Посочените от чл. 19, ал. 2 от ДОПК способи за намаляване на имуществото са два: плащане в натура или в пари от имущество на задълженото юридическо лице, представляващо разпределение на печалбата, или отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните. Легалните дефиниции на понятията "дивидент" и "скрито разпределение на печалбата" са дадени в § 1, т. 4 и 5 от ДР ЗКПО.

По делото не е спорен фактът, че жалбоподателят е бил изпълнителен директор на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД през периодите, включени в обхвата на процесната ревизия. Това обстоятелство по категоричен начин определя жалбоподателят като субект на отговорността по чл. 19 от ДОПК. От доказателства е видно, че задълженията произтичат от невнесени задължения на дружеството по ЗКПО и ЗДДС.

Не е спорно между страните и, че РА № Р – [ЕГН] от 27.01.2014 г., издаден на „Мултиелектроникс“ АД и потвърден с решение № 22 от 08.01.2018 г. на директора на ДОДОП, е потвърден в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2012 г. и на установените задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 12.2012 г. до м. 04.2013 г., а в останалата част е отменен.

По делото не са спори, че: 1./ жалбоподателят е субект на отговорност поради това, че е бил изпълнителен директор на задълженото дружество за процесните данъчни периоди; 2/. е налице задължение на лице по чл. 14, т. 1 от ДОПК – дружество „Мултиелектроникс“ АД, за което по делото са налични писмени доказателства, че издаденият му РА № Р – [ЕГН] от 27.01.2014 г., потвърден с решение № 22 от 08.01.2018 г. на директора на ДОДОП, е влязъл сила, в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2012 г. и на установените задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 12.2012 г. до м. 04.2013 г. и 3. задълженото дружество не разполага с парични средства и имущество, които са в състояние да покрият размера на публичните задължения.

Спорът между страните е за наличието на другите елементи – извършено ли е действие от задълженото лице, покриващо посочените в двете точки на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, дали това действие е в причинно-следствена връзка с невъзможността да бъдат събрани задълженията, както и в какви граници следва да се ангажира

отговорността на управителя за задължения на дружеството.

В случая от фактическа страна е установено и това не се оспорва от жалбоподателя, че е бил изпълнителен директор на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД през периодите, за които на дружеството са установени задължения за данък върху добавената стойност и корпоративен данък с Ревизионен акт № [ЕГН]/27.01.2014 г. Посоченият ревизионен акт е влязъл в сила. Видно от събраните по преписката писмени доказателства и по-точно резултатите от проверката относно събирането на задълженията на дружеството, е установено, че същите не са изпълнени доброволно, нито принудително, тъй като още към момента на налагане на предварителни обезпечителни мерки, дружеството не е разполагало нито с достатъчен размер парични средства в брой, нито с имущество – годно да удовлетвори вземанията на фиска при преминаване към принудително изпълнение. Нещо повече било установено от органите по приходите, че към момента на извършване на ревизията, приключила с оспорения ревизионен акт, дружеството вече е заличено като търговец в Търговския регистър като прекратено чрез ликвидация. Съответно дори последното останало евентуално имущество на дружеството е било разпределено между кредиторите му и акционерите съобразно техните имуществени права.

С цитирания по-горе ревизионен акт, издаден на дружеството „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД органите по приходите са извършили корекция на декларираните от лицето резултати както по ЗДДС, така и по ЗКПО. Установено е, че декларираните от лицето резултати и съответни задължения не са действителни, като същите са резултат от неправомерно включване в дневниците за покупки на фактури, които не документират реално извършени доставки, съответно при формиране на финансовия резултат за всеки от ревизираните периоди лицето е включвало разходи, които не са документално обосновани.

В практиката си Върховният административен съд намира, че като влезли в сила, ревизионните актове се ползват с доказателствена сила относно обстоятелствата, формиращи задълженията. Същевременно разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията съставлява укриване на обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1.

В хода на ревизионното производство спрямо дружеството е установено, че жалбоподателят съзнателно се е съгласявал в резултатите за съответните периоди да се включват фактури, които не документират реални доставки, от което пряко се е облагодетелствало дружеството чрез неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Същевременно ВАС приема, че несъответствието между декларираното и действителното следва да се третира като укриване, при наличието на две предпоставки. Така отчетените резултати препятстват възможността за събиране на реалните данъчни задължения на дружеството.

Следва да се изтъкне, че в случая невярното деклариране е в резултат от действията именно на ревизираното лице, което по своите функции е управлявало дейността на предприятието и е осъществявало пряк надзор и контрол на лицата, наети от него самия да обслужват счетоводно предприятието.

Знанието на последния се установява, както съобразно констатациите на цитирания по-горе ревизионен акт, така и съобразно дадените от жалбоподателя писмени обяснения в хода на производството, приключило с оспорения в настоящото производство акт. Обосновано органите по приходите са приели, че невярното деклариране на отчетените резултати /в резултатите за съответните периоди да се включват фактури, които не документират реални доставки от които пряко се е облагодетелствало дружеството чрез неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит/ е в следствие на действията именно на жалбоподателя, който съобразно изпълняваните от него функции е участвало във

вземането на решение за управляване дейността на предприятието и е осъществявало надзор и контрол на лицата, наети да обслужват счетоводно предприятието.

Обоснован е и извода на органите, че наличието на счетоводно обслужване от страна на дружеството, в лицето на „ФИНЕКС КОНСУЛТИНГ“ АД и нейните служители, както и подаването на СД по ЗДДС с техни електронни подписи не отменя отговорността на управляващия К.К. по отношение на декларираните данни, тъй като именно той носи отговорността за данните, като представляващ дружеството пред трети лица, каквото се явява и НАП.

Установява се, че е налице и хипотезата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за ангажиране отговорността на управителите или членовете на органи на управление. Това е така, тъй като К.К. като член на СД умишлено е поставил в невъзможност задълженото лице да погаси задълженията си и имуществото му е намаляло. Установява се, че К. К. е взела участие при вземане на решението за прекратяване на дружеството и неговата ликвидация, при все че е била наясно с възложената на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД ревизия, заповедта за възлагането на която е получена лично от изпълнителния директор, който е неин син. преди вземането на горепосоченото решение. Наред с това се установява, че като управител на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД, ревизираното лице е разпореждало с банковите сметки на дружеството и е извършвало тегления в брой на парични суми, които представляват скрито разпределение на печалбата в негова полза. За същите не са представени документи, удостоверяващи изразходването им в полза на дружеството /няма документи, които да доказват че лицето е заплащало разходи, свързани с дейността на дружеството или че е внесло изтеглените суми на каса/. Поведението на К. се обективира като действия по разпореждане с имуществото на задълженото юридическо лице, водещи до намаляване на това имущество, с което е възпрепятствало изпълнението на възникналите задължения. По своята характеристика те представляват действия по извършени плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата и на дивидент, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за ДДС и КД. Скритото разпределение е от изброените в чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК възможни действия на имуществено разпореждане. Не се твърди и не се установява друга причина за непогасяването на публичните задължения. По смисъла на § 1, т. 5, б. "а" от ДР на ЗКПО скрито разпределение на печалбата 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. Ревизираното лице не е доказало и не ангажирало доказателства, че посочените суми са били използвани във връзка с дейността на предприятието. Доказателствената тежест е изцяло в тежест на К., като лице черпещо благоприятни правни последици от осъществяването на тези твърдения за настъпването на положителни факти от обективната действителност, както по правило на чл. 170 от АПК, така и на общото такова на чл. 154 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК, с която очевидно оспорващият не се е справил.

По изложените съображения жалбата на К. К. е частично основателна, тъй като вменената ѝ отговорност за задължения на „Мултиелектроник“ АД по ЗКПО за периода от 14.12.2009 г. до 31.12.2012 г. и по ЗДДС за периода от 14.12.2009 г. до 11.2012 г., включително са погасени по давност, поради което в този част жалбата е основателна и РА следва да се отмени като незаконосъобразен.

Оспорването е неоснователно в останалата му част, касаеща установени

задължения на К. К. по ЗКПО за 2012 г., поради което жалбата му, в тази част следва да бъде отхвърлена.

**По разноските по делото:**

С оглед изхода на спора и като взе предвид направените искания от страните по делото за присъждане на разноски, съдът намира, че същите са допустими. Съгласно чл. 161, ал.1 от АПК на жалбоподателя се присъжда възнаграждение за един адвокат, а в случая К.К. се е ползвал от услугите на двама такива – адв. К. с договорено възнаграждение, съгласно Договор за правна защита и съдействие на л. 16 /от делото пред АССГ, 51 състав/ и от адв. Н., съгласно Договор за правна защита и съдействие на л. 38 от настоящото делото. При това положение настоящият съдебен състав приема, че следва да бъде присъдено възнаграждение за един адвокат по Договора за правна защита и съдействие, сключен с адв. К., защото процесуалното представителството с адв. Н. е договорено след влизане в сила на частичната отмяна на РА № Р – [ЕГН] от 27.01.2014 г., издаден на „Мултиелектроник“ АД, която пряко влияе на изхода на настоящия спор и представителството цели непредвидени в закона последици.

С оглед изложеното, настоящият съдебен състав не приема за доказан представеният по делото списък на разноски в т. I от оспорвания в частта на претендираното адвокатско възнаграждение, поради което приема, че същият е направил следните разноски – 10,00 лв. – платена държавна такса, 350,00 лв. платено възнаграждение на вещо лице и 14 040,00 лв. с включен ДДС – адвокатско възнаграждение или общо – 14 400,00 лв. С оглед уважената част на оспорването, което представлява 88% от материалния интерес по делото, на жалбоподателят следва да се присъдят съдебно – деловодни разноски в размер на 12 672,00 лв. ( 14 400,00 лв. \*88/100).

На ответника с оглед потвърдената част на РА следва да се присъдят разноски за материален интерес в размер на 90 298,57 лв. по реда на чл. 161, ал.1, изр. 2 във връзка с чл. 8, ал.1 във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 7 873, 89 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. второ от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 70 състав,

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт № Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1404 от 12.08.2016 на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който е ангажирана отговорността по чл. 19 от ДОПК на К. К., в качеството ѝ на член на съвета на директорите на „МУЛТИЕЛЕКТРОНИК“ АД и акционер в дружеството на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за задължения на дружеството по РА № [ЕГН] от 27.01.2014 г., в това число по ЗДДС за периодите от 01.09.2010 г. до 31.01.2011 г., м. 05.2011 г., м. 07.2011 г. и от м. 09.2011 до м. 11. 2012 г. в размер на 368657,74 лв. главница и 165 579,18 лв. – лихви, както и за корпоративен данък в размер на 88 153,64 лв. главница и 40 035,29 лв. лихви за периодите 2010 г. и 2011 г., или общо 662 425, 85 лв., като погасени по давност.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на К. К., ЕГН: [ЕГН] срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221015002667-091-001/31.03.2016 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1404 от 12.08.2016 на Директора на Дирекция „ОДОП“, в частта по ЗДДС за периодите от м.12.2012 г. до

м.04.2013 г. в размер на 42 592,17 лв. главница и 11 803,89 лв. лихви, както и за корпоративен данък в размер на 28 406,63 лв. главница и 7 495,88 лв. лихви за периодите 2012 г., или общо 90 298, 57 лв.

**ОСЪЖДА** К. К., ЕГН: [ЕГН] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 7 873, 89 (седем хиляди осемстотин седемдесет и три лева и осемдесет и девет стотинки) лева.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на К. К., ЕГН: [ЕГН] сторените съдебно – деловодни разноси в размер на 12 672,00 (дванадесет хиляди шестстотин седемдесет и два) лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

**СЪДИЯ:**