

# РЕШЕНИЕ

№ 6362

гр. София, 04.11.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 06.10.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **2917** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на С. И. А., ЕГН [ЕГН] от [населено място], против ревизионен акт (РА) № Р-22002220000890-091-001/07.10.2020г., издаден от Т. Н., орган, възложил ревизията, Т. В., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), на осн. чл. 156, ал.4 ДОПК, с който на осн. чл. 19, ал.1 и ал.2 ДОПК е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на [фирма], ЕИК[ЕИК], установени са задължения в общ размер на 343443,26 лв.

Жалбоподателят твърди, че на са налице предпоставки за реализиране на отговорността му по чл.19, ал.1 ДОПК. Конкретно сочи, че не е налице укриване на факти и обстоятелства, както и причинно-следствена връзка между твърдяното укриване на данни и невъзможността да бъдат събрани задълженията на [фирма]. Твърди, че в качеството си на управител на дружеството е действала добросъвестно, че задълженията му по ЗДДС възникват след като собствеността и управлението на дружеството са прехвърлени. Излага доводи, че не са налице и предпоставките на чл.19, ал.2 ДОПК, тъй като описаните тегления в брой не представляват плащания. Моли съда да отмени изцяло РА. Претендира разноски съгласно представен списък.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е

законосъобразен, а жалбата е неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган. Връчен е лично на С. И. А. на 12.10.2020г. С жалба вх. № 54-С-839/23.10.2020г. е обжалван пред директора на дирекция “ОДОП” – С. на ЦУ на НАП. С писмо изх. № 94-С-839/04.03.2020г. жалбата е изпратена на решаващия орган на осн. чл.146 ДОПК, който е получил на 05.03.2021г. (л.73 от делото). В срока по чл. 155, ал.1 ДОПК директорът на дирекция “ОДОП”- С. не се е произнесъл по жалбата, поради което, на осн. 156, ал.4 ДОПК, РА се смята за потвърден. Жалбата до съда е подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК чрез директора на дирекция “ОДОП”, поради което е ДОПУСТИМА.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия на С. И. А., възложена със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002220000890-020-001 / 13.02.2020г., връчена на 12.03.2020г. изменяна със Заповеди № Р-22002220000890-020-002/ 10.06.2020, № Р-22002220000890-020-003/ 06.07.2020, издадени от Т. П. Н., началник на сектор “Ревизии” в отдел “Ревизии” към дирекция “Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019г., издадена на основание чл.11, ал.3 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП), във вр. с чл.112, л.2, т.1 от ДОПК, от директора на ТД на НАП С.. В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22002220000890-092-001/01.09.2020 г., връчен на ревизираното лице на 09.09.2020 г. по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК. Срещу ревизионния доклад е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 59-00-933/23.09.2020 г.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт № Р-22002220000890-091-001/ 07.10.2020 г. е издаден от Т. П. Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 12.10.2020г.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за посочения период, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно ангажиране на отговорността на С. И. А. по чл.19, ал.1 ДОПК като управител на “ФУЛСТРОЙ К.” Е. относно задължения в размер на 340 972,28 лв. /главница и лихви/, от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 204 354,71 лв. и лихви в

размер на 124 718,01 лв.; по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, за корпоративен данък за 2015 г., в размер на 544,27 лв. и лихви в размер на 272,82 лв.; по Кодекса за социално осигуряване /КСО/, за ДОО за осигурители, в размер на 4 803,10 лв. и лихви в размер на 2 947,82 лв., Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители, в размер на 167,02 лв. и лихви в размер на 73,86 лв.; по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ за здравноосигурителни вноски за осигурители 920,10 лв. и лихви в размер на 714,11 лв. и по Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДФЛ/, данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения, в размер на 995,77 лв. и лихви в размер на 460,69 лв., изчислени към 26.08.2020г. В РА са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи и изводите им относно ангажиране на отговорността на С. И. А. по чл.19, ал.2 ДОПК като управител на „ФУЛСТРОЙ К.“ Е. относно посочените задължения.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

На 23.10.2020г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция “ОДОП” С. е подадена жалба, вх. № 94-С-830 от 23.10.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., с която С. И. А. оспорва РА № Р-22002220000890-091-001 от 07.10.2020 г., с който е ангажирана отговорността ѝ по чл.19, ал. 1 и ал.2 ДОПК като управител на „ФУЛСТРОЙ К.“Е., при условията на посочените разпоредба за задълженията на дружеството общо в размер на 343443,26 лв.

В хода на ревизията е установено, че през ревизирия период С. И. А. е управител и едноличен собственик на капитала на “ФУЛСТРОЙ КОМЕРС” Е. от 28.02.2012 г. до момента на обявяване в ТР на продажбата на дружеството- 05.04.2016 г. и управител и едноличен собственик на капитала, считано от 26.11.2014 г на „Айтите”Е.. През ревизирия период жалбоподателката е упражнявала дейност като управител на тези две дружества.

С Договор за продажба на дружествените дялове от 30.03.2016 г. С. И. А. прехвърля дяловете си от “ФУЛСТРОЙ КОМЕРС” Е. на Пейчо В. Д.. Дружеството е с капитал в размер на 5,00 лв. Предметът му на дейност е СМР, покупко-продажба на материали и суровини, внос-износ на стоки, търговско посредничество, транспортна дейност и всякакви др. дейности незабранени от закона. Всички първични счетоводни документи, трудови договори, ведомости за заплати и договори, касаещи управлението на дружеството са предадени на новия собственик Пейчо В. Д. с приемо-предавателен протокол от 01.04.2016 г. Предадена е касата на дружеството в размер на 152 967,65 лв. и банкова наличност 53,41 лв.

Установено е, че дружеството не притежава движимо и недвижимо имущество. Съгласно обратна ведомост към 30.11.2015 г. дружеството е декларирало налични съоръжения в размер на 174 360,00 лв. Същевременно в подадена от С. А. Справка № 3 за налични машини, стоки, оборудване, стопански инвентар, притежаван от “ФУЛСТРОЙ КОМЕРС” Е. към 29.01.2016 г. е декларирано единствено строително скеле с цена на придобиване/балансова стойност в размер на 133 895, 07 лв.

С Ревизионен акт № Р-22220616000113- 091-001/27.07.2016 г., връчен по реда на чл.32

от ДОПК са установени следните задължения на „ФУЛСТРОИ КОМЕРС“ Е.:

- ДДС в размер на 223 724,19 лв. /главница/ в резултат на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал.5 от ЗДДС, по фактури издадени от рискови контрагенти: „Профитрейд А.“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], „В. строй 2008“ Е. с ЕИК:[ЕИК], „Строй инженеринг 2011“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], [фирма], с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК];

- ДДС в размер на 1 806,52 лв. в резултат на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал.1, т.5 от ЗДДС. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми с РА са начислени лихви в общ размер на 52 727,30 лв. Видно и от приложените доказателства към РА № Р-22220616000113-091-001/27.07.2016г. и РД № Р22220616000113-092-001/06.06.2016г. т.ч. договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, които са предмет на изследване в ревизионното производство са подписвани от С. А., в качеството ѝ на управител на [фирма].

- задължения по ЗДДС за периода 01.01.2016 г. - 31.03.2016 г. – 11 615,49 лв.;

- задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2015 г. - 31.12.2015 г. – 544,27 лв.

- задължения за данък върху доходите от трудови правоотношения за периодите 01.07.2015г.- 31.07.2015 г. и 01.01.2016 г.-31.03.2016 г. – 995,77 лв.;

- задължения за ДОО – за м.02,2015 г., м.3,2015г., м.04,2015 г., м.05,2015 г., м.07,2015 г., м.01,2016 г., м.02,2016 г., м.03,2016 г. – 5 354,17 лв.;

- задължения за здравно осигуряване за м.07,2015 г., за м.01,2016 г., за м.02,2016 г., за м.03,2016г. -920,10 лв.

- задължения за УПФ – за м.02,2016г., м.03,2016г. – 167,02 лв.

Задълженията по цитирания ревизионен акт не са погасени. Дружеството е подавало в Търговския регистър ГФО за 2012 г., 2013 г. и 2014г. Според представените оборотни ведомости при ревизията на [фирма], наличните парични средства към 01.01.2012 г. са размер на 48 382,48 лева, към 31.12.2013 г. – 19 128,55 лв., към 31.12.2014 г. – 1 087,51 лв. и към 30.11.2015 г. -14 322,68 лв.

В РА на С. И. А. е прието, че установените с РА задължения за ДДС за данъчни периоди от 16.03.2012 г. до 30.11.2012 г. следва да не бъдат взети предвид /ДДС в размер на 32 791,49 лв./, тъй като преклузивният срок по чл. 109 от ДОПК е изтекъл към 31.12.2017 г., поради което РА в тази част е нищожен. Следователно установените задължения по ЗДДС с влязъл в сила РА на дружеството включват периода от 01.12.2012 г. до 30.11.2015 г.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружество [фирма]. Изисканите документи, справки и писмени обяснения не са представени от дружеството. Приобщени са доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство.

Установена е собствеността на С. И. А. и притежаваните банкови сметки.

Изискани са движенията по банковите сметки на “ФУЛСТРОИ КОМЕРС” Е.. С. А. в писмените обяснения дадени в хода на ревизията заявява, че дружеството е работело със сметка в П. АД. Установено е, че през ревизирия период с банковите сметки в [фирма], [фирма] и [фирма] на „Фулстрой К.“ Е. е оперирала С. А., която единствено е имала спесимени в качеството си на управител на дружеството. От приложените банкови извлечения в [фирма] е установено, че основно постъпленията

са от плащания от клиенти на дружеството, които в последствие са теглени в брой от С. А., в т.ч. и на последните две дати от периода, преди прехвърлянето на дружеството от нея на Пейчо Д.. На 30.03.2016 г. е получено частично плащане по фактура № 384/30.03.2016 г. от „Артстрой“ АД в размер на 20 000,00 лв., изтеглени в брой на същата дата от С. А.. На 31.03.2016 г. е получено плащане по фактура № 385 от 30.03.2016 г. от [фирма] в размер на 22 958,68 лв., изтеглена в брой на същата дата от С. А.. За проверявания период от откриването на сметката на 02.03.2012 г. до 31.03.2016 г., по същата са натрупани дебитни обороти в размер на 2 479 409,38 лв. и кредитни обороти в размер на 2 479 409,46 лв. Към 31.03.2016 г. сметката има салдо 0,08 лв. Аналогично е и движението по банковата сметка на дружеството в [фирма] - за периода 01.07.2014 г. до 04.12.2014 г. По сметката са постъпили плащания в общ размер на 218 928,13 лв. Сумата е изразходвана за плащания към доставчици и за теглене в брой от С. А.. Към 04.12.2014 г. сметката е с нулево салдо.

В хода на ревизията и в присъединените документи липсват доказателства за изразходване на паричните суми. Със същите не са покрити задължения на дружеството. Съгласно обратна ведомост към 30.11.2015 г., в сметка 501 „Каса в левове“ са осчетоводени налични 14 322,68 лв., задължения към доставчици в размер на 109 848,61 лв., разчети по социалното осигуряване - задължение в размер на 11 684,67 лв., разчети с НОИ - задължение в размер на 9 365,66 лв., разчети за здравно осигуряване - задължение в размер на 3 266,78 лв. От изложеното е направен извод, че С. А. в качеството ѝ на управител не е разпоредила разплащания към бюджет, независимо, че само за периода от 01.01.2015 г. - 30.11.2015 г. са осчетоводени получени плащания от клиенти в размер на 617789,67 лв.

В хода на ревизията, извършена на „ФУЛСТРОЙ КОМЕРС“ Е. са извършени насрещни проверки на доставчиците: „Профитрейд А.“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], „В. строй 2008“ Е. с ЕИК:[ЕИК], „Строй инженеринг 2011“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], [фирма], с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК]. Изискани са всички доказателства относно реалността на получените доставки от цитираните доставчици, както и документи за извършено разплащане по сделките. Констатирани са обстоятелства, че дружествата не се откриват на декларираните адреси, deregистрирани са по инициатива на орган по приходите, не представят изисканите в хода на ревизията документи, не е доказано, че разполагат с необходимата кадрова и техническа обезпеченост за извършване на фактурираните доставки. Ревизиращият екип констатира, че не са налице безспорни доказателства за реално извършени доставки на стока/услуга по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС и не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Профитрейд А.“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], „В. строй 2008“ Е. с ЕИК:[ЕИК], „Строй инженеринг 2011“ Е. с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК], [фирма], с ЕИК:[ЕИК], [фирма] с ЕИК:[ЕИК] на основание чл. 68 ал. 1 т. 1, чл. 69 ал. 1 т. 1 във вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС общо в размер на 223 724,19 лв.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени изводи от органите по приходите, че са налице предпоставките за ангажиране на отговорността на С. И. А. по чл.19, ал.1 ДОПК. Тя в качеството си на управител и едноличен собственик на капитала на „ФУЛСТРОЙ К.“ Е., чрез включване на фактури с невярно съдържание в дневника за покупки, с които е

ползвала неправомерно данъчен кредит, не е декларирала дължимия данък съгласно разпоредбите на чл. 125 и чл.88 от ЗДДС, т.е. декларирала е факти и обстоятелства, водещи до намаляване на задълженията за дружеството. Заключили са, че С. А. е потвърдила неистина и е укрила факти и обстоятелства относно това, че получените доставки всъщност не са извършени, което рефлектира до намаляване на дължимия ДДС за внасяне. По този начин в качеството си на управител е укрила факти и обстоятелства относно действителния размер на подлежащ за внасяне в бюджета данък. Съвсем съзнателно, като е декларирала минимален данък за внасяне, или е декларирала, че дружеството е на възстановяване, е укрила факти и обстоятелства, които е била длъжна да обяви пред органа по приходите, а именно че получените доставки са нереални. Считат, че неизпълнението не е в резултат на небрежност или пропуск на друго отговорно лице в рамките на неговата компетентност, тъй като тя е осъществявала контрол върху действията, касаещи избягване на плащането на задължението по РА. Едновременно с това по процесните доставки е ползван неправомерно ДДС, обстоятелство, известно на жалбоподателката при положение, че същата е знаела, тъй като лично е участвала и упражнявала контрол върху извършваната дейност на дружеството, в т.ч. изготвянето на приемно-предавателни протоколи и други съпътстващи доставките документи, съответно известно ѝ е било, че тези сделки не са извършвани. Личното участие на С. И. А. в удостоверяването на нереалните доставки се подкрепя от собствените ѝ изявления, че не е упълномощавала трети лица, които да участват в дейността на дружеството. Последващите действия, свързани с прехвърляне предприятието по номиналната му стойност /5,00 лв./ на трето лице, притежаващ и други дружества, потвърждават умисъла на лицето по смисъла на чл. 19, ал.1 от ДОПК.

Приели са, че е налице и третата предпоставка на чл.19, ал1. ДОПК, тъй като поведението на управителя се явява единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания и ако данъчната администрация бе сезирана надлежно и навременно за дължим ДДС, би се установила възможността или невъзможността от удовлетворяването ѝ, при проявена от нейна страна активност към момента на декларирането за задължения на дружеството.

Според ревизиращите е изпълнена и четвъртата предпоставка-невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани. За събиране на задълженията за данъци, установените с влязъл в сила РА № Р-22220616000113-091-001/27.07.2016г. са предприети действия от административния орган. Извършено е проучване на имущественото състояние на „ФУЛСТРОИ К.“ Е., при което е установено липса на активи, към които да се насочи принудително изпълнение. При

извършена проверка в Агенция по вписванията и в масивите на НАП е установено, че дружеството не притежава движимо или недвижимо имущество, върху което би могло да се наложи обезпечение. Също така е установено, че дружеството няма авоари по банковите сметки. От дирекция „Събиране“ е изготвена справка с изх. № С170022-134-0001919/ 12.06.2017 г. за проучено имуществено състояние и категоризация на [фирма]. Съгласно нея публичният изпълнител категоризира дълга на дружеството като несъбираем. От дирекция „Събиране“ е представен и въпросник за предпоставки за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК. Според ревизиращите изчерпването на имуществото на дружеството, поради продажбата му на трето лице, е довело до невъзможността за събиране на публичните вземания по издадения РА и точно по отношение на него в абсолютно същия размер следва да се ангажира и отговорността на РЛ в качеството ѝ на управител на дружеството на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Едновременно с това в РА е прието, че са налице и предпоставките по ал. 2 на чл. 19 от ДОПК. За периода 28.02.2012 г. - 05.04.2016 г., за който е ангажирана отговорността на жалбоподателката по чл. 19 от ДОПК, тя е била управител на „ФУЛСТРОИ К.“ Е.. Прието е, че извършените тегления в брой на огромни суми от банковите сметки на дружеството представляват „скрито разпределение на печалба“ по смисъла на §1, т.5 ДР ДОПК. Считат, че поведението на А. е недобросъвестно, тъй като е разполагала с пълна информация за имущественото и финансово състояние на дружеството и въпреки че е знаела за съществуващите публични задължения на „ФУЛСТРОИ К.“ Е., целенасочено и упорито във времето е насочвала финансовите потоци на дружеството в своя полза, теглейки суми в брой, което на практика е довело до невъзможност за погасяване на публични задължения, които са останали непогасени. Като доказателство за недобросъвестност на С. И. А. са изтъкнати и предприетите действия по прехвърляне на дружествени дялове в полза на Пейчо В. Д., притежаващ и 6 други дружества, срещу номиналната стойност от общо 5,00 лв. Извършеното разпореждане срещу номинална стойност е прието за разпоредително действие по чл. 19, ал. 2 от ДОПК - в случай, че към този момент дружеството е разполагало със средства за погасяване на задълженията си /налице са касова наличност и ДМА/, то отчуждаването му не следва да бъде по номинал. В случая, при наличието на парични средства в касата на дружеството, С. А. е изтеглила и последните парични средства в брой от банковите сметки на дружеството преди продажбата му, след което продава дружеството по номинална стойност. В същото време основава нова фирма със същата дейност – „ФУЛСТРОИ К. 1“ Е..

В съдебното производство бе допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Заключение на нещата е прието без възражения от страните. В него е установено, че от страна на С. И. А. не са представени документи, от които да е видно извършвани ли са плащания от [фирма] към С. А., дружества, в които тя участва или свързани с нея лица по смисъла на ДОПК и ако да, то на какво основание. Експертизата счита, че е налице документална обосноваване при плащане към дружествата посочени в ревизионния доклад [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], тъй като са приложени фактурите издадени от цитираните доставчици, ведно с приемо-предавателни протоколи, протоколи-описи, договори за доставка. Установено е, че [фирма] не притежава движимо и недвижимо имущество. От баланса му се установява, че притежава ДМА – съоръжения. Няма информация за публични задължения към 03.2012 г. Видно от представените Хронологични регистри на [фирма] за периода 2012 г., 2013 г., 2014 г., 2015 г. е, че извършените от А. тегления са осчетоводявани по Дт с/ка 501 „Каса“ срещу Кт с/ка 503 „Банка валута“ с основание каса и б.такса. Според експерта с изтеглените суми и предадена касова наличност-152967,65 лв. на 01.04.2016 г. на новия собственик могат да се погасят задължения на [фирма].

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Нормата на чл. 19 ДОПК урежда особени случаи на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Фактическите състави по чл. 19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. С. място на разпоредбата – дял първи "Общи правила", глава четвърта, "Задължени лица", логическото и граматическото тълкуване на нормите, обективиращи фактическите състави на института, води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер. Всички факти, осъществяващи фактическите състави по двете алинеи на чл. 19 ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите.

Отговорността на жалбоподателката е ангажирана по чл. 19, ал. 1 и ал.2 ДОПК, с които е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци и осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК.

Съгласно **чл. 19, ал. 1 ДОПК**, който 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 2 укриве факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Тълкуването на разпоредбата налага извод, че фактическият състав на същата включва следните елементи: 1. Субект на отговорността – кой може да бъде трето отговорно лице – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение; 4. Причинно следствена връзка - Вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията. 5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, които е в състояние да покрие съществуващите публични задължения. 6. Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение. (Решение № 3447 от 11.03.2019 г. на ВАС по адм. д. № 14466/2018).

В случая е установено, че е налице първата предпоставка. През ревизирания период С. И. А. е управител и едноличен собственик на капитала на "ФУЛСТРОИ КОМЕРС" Е. от 28.02.2012 г. до момента на обявяване в ТР на продажбата на дружеството - 05.04.2016 г.

При така установените факти по делото може да се приеме, че е налице и втората предпоставка - наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК. На "ФУЛСТРОИ КОМЕРС" Е. през този период са установени с влязъл в сила РА № Р-22220616000113-091-001/27.07.2016г. данъчни задължения, невнесени до момента на издаване на РА на С. А..

В случая от събраните доказателства, не се установява действие - укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение.

Подаването на справки-декларации по ЗДДС и ГДД с неверни данни за осъществени доставки, за които в ревизионното производство е

установено, че не са декларирани получени приходи и не е начислен дължим ДДС, не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК. Налице е разлика във фактическите състави, обуславящи отговорността на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, от този по чл.19, ал.1 ДОПК, обуславящ отговорността на управителя за невъзможността да бъдат събрани задължения на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски.

Съгласно разпоредбата на чл. 125, ал. 1 от ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, съставена въз основа на счетоводните регистри по чл. 124 от същия закон. По делото няма спор, че в декларацията е посочена цената, за която има издадена фактура.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото не може да бъде приета тезата на ревизиращия орган, че подаването на справка-декларация по ЗДДС, в която е посочена цената на доставка, за която има издадена фактура, която доставка е приета за нереална в следствие в ревизионното производство на дружеството-получател по процесната доставка, е налице укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Само с представяне и позоваване на влезлия в сила РА на дружеството, черпене на доводи единствено въз основа на отразеното в него, не е доказано при условията на пълно доказване наличието на поведение на ревизираното лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите. Твърденията на приходните органи във връзка с позоваването им на РА на дружеството е, че управителят като представител на дружеството е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в която вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки за съответните периоди. Подаването на СД по ЗДДС с неверни данни не винаги и константно е равнозначно на укриване на факти и обстоятелства, които лицето е било длъжно да обяви пред органите по приходите по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Следва да е налице и установена субективна страна – умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция /в този см. Решение на СЕС С-95 и 96 – Е./. В процесния случай не е доказано при условията на пълно доказване действията на управителя да представляват укриване на факти и обстоятелства. Субективната страна на деянието също не е установена с възможните доказателствени средства. Липсва един от елементите на обсъждания фактически състав, което е достатъчно да обоснове незаконосъобразност на ревизионния акт.

За прилагането на отговорността по чл.19, ал1. ДОПК релевантната е връзката между поведението на управителя и несъбирането на

вземанията на дружеството, а такава връзка с декларираните данни в справките – декларации по ЗДДС и ГДД не е налице. Това укриване на факти е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към събирането им. В тази връзка не е налице и следващата предпоставка за ангажиране на отговорността на управителя - причинно следствена връзка - вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В този смисъл е и трайната практика на ВАС – Решение № 8311 от 20.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 14694/2017 г.; Решение № 5803 от 17.04.2019 г. на ВАС по адм. д. № 1285/2019 г.; Решение № 3776 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11972/2019 г.; Решение № 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм. д. № 1412/2020 г.

В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропусъкът в съответните справки-декларации по ЗДДС да се отразят всички доставки, както и посочването в ГДД по ЗКПО на занижен финансов резултат. Субект на укриването е управителят, доколкото при действието на чл. 141, ал. 2 от ТЗ той представлява дружеството, организира и ръководи дейността му /чл. 141, ал. 1 от ТЗ/. Спорен обаче е въпросът дали между това укриване на факти и обстоятелства и несъбирането на задълженията на юридическото лице има пряка причинна връзка, защото фактическият състав на чл.19, ал.1 ДОПК изисква наличието на такава, и отговорът на база установените по делото факти е отрицателен.

С оглед на изложеното, настоящият съдебен състав приема, че не е налице основание по чл. 19, ал.1 ДОПК за ангажиране отговорността на С. И. А. за задълженията на [фирма], установени с РА № Р-22220616000113- 091-001/27.07.2016 г

По друг начин стои въпросът с приложението на л. 19, ал.2 ДОПК в процесния случай. Субект на отговорността по **чл. 19, ал. 2 ДОПК** е лице, намиращо се в определена правна връзка със задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК - управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2. Основание за отговорността е недобросъвестното извършване на действия, водещи до намаляване на имуществото на задълженото лице, което е причина да останат непогасени задължения за данъци и/или за ЗОВ. Отговорността е за непогасените публични задължения и е до размера на извършените плащания, респ. до размера на намалението на имуществото /срвн. ал. 2 и ал. 4 на чл. 19 ДОПК/.

В приложимата към спора разпоредба на чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК действието на имуществено разпореждане е извършването на

плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните. Относитима е хипотезата на безвъзмездно отчуждаване на имуществото на главния длъжник.

Съгласно § 1, т. 5, б. "а" от ДР на ЗКПО скрито разпределение на печалба са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, б "а" и "б" от допълнителните разпоредби на същия закон, които се отнасят до доходи от акции и дялови участия и начислени разходи за лихви.

С. И. А. е материалноправно легитимирана като субект на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК за публични задължения на [фирма], възникнали в периода 01.12.2012г. – 30.11.2015г., тъй като в този период е била управител и едноличен собственик на дружеството. Задълженията за данъци и за ЗОВ на главния длъжник съществуват. Те са определени от него по основание и размер с РА № Р-22220616000113- 091-001/27.07.2016 г.

Извършените от С. И. А. тегления на всички налични суми по банковите сметки на дружеството представляват скрито разпределение на печалбата по смисъла на цитираната разпоредба. Още в хода на ревизията от движенията по банковите сметки на дружеството е установено, че от постъпващите от контрагенти суми по сметката на дружеството за 2015 г. са изтеглени в брой около 360 хил. лв. от РЛ- С. А., а за 2016г. /м.01,02,03.2016 г./ са изтеглени в брой около 120 хил. лв. от РЛ- С. А., в т.ч. и на последните две дати от периода, преди прехвърлянето на дружеството от нея на П. Д. /на 30.03.2016 г. е получено частично плащане по фактура №384/30.03.2016 г. от [фирма] в размер на 20 000,00 лв., изтеглена в брой на същата дата от С. А. и на 31.03.2016 г. е получено плащане по фактура № 385/30.03.2016 г. от [фирма] в размер на 22958,68 лв., изтеглена в брой на същата дата от С. А.. Няма доказателства, че паричните средства в действителност са постъпвали в касата на дружеството, а видно от предоставените отговори на банките такива не са постъпвали и по банковите сметки на дружеството. Не се установява с тях да са се погасявали задължения на дружеството или да са използвани по някакъв начин за дейността му. Изтеглените в брой суми са в по-голям размер от установените на дружеството публични задължения, което се установява освен от резултатите от ревизията, така и от заключението на ССЕ, според които изтеглените в брой суми са достатъчни за заплащане на задълженията

по РА на [фирма].

Релевантни за отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК са не всички намаляващи имуществото на задълженото лице действия на разпореждане, а само изчерпателно изброените в разпоредбата. Само за твърдените от органите по приходите действия се изследва причинната връзка с непогасяването на публичните задължения на юридическото лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. За тях са мислими правоизключващи възражения за наличие на на други причини за непогасяване на публичните задължения или за съществуване на обстоятелства, изключващи недобросъвестността при извършване на намаляващите имуществото на главния длъжник действия.

От представляващите скрито разпределение на печалбата действия е намаляло имуществото на главния длъжник със стойността на извършените плащания. 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. Съгласно установеното в хода на ревизията и от заключението на ССЕ дружеството не притежава имущество - недвижими имоти, МПС, авоари, банкови сметки или ценни книжа. Не се установява и да е налична заявената в каса сума при прехвърляне на собствеността на дружеството. Установена е липса на имущество, което да послужи за принудително събиране на установените на дружеството публични задължения. При извършена проверка в Агенция по вписванията и в масивите на НАП е установено, че дружеството не притежава движимо или недвижимо имущество, върху което би могло да се наложи обезпечение. Липсват и авоари по банковите сметки на дружеството. Налице е обективна невъзможност за ефективно провеждане на принудително изпълнение спрямо задълженото юридическо лице [фирма]. Задълженията на дружеството не са погасени и към настоящия момент. Същите не са и разсрочени. От дирекция „Събиране“ е категоризиран дългът на дружеството като несъбираем.

Само от волята на привлеченото към отговорност лице е зависело да вземе решение за погасяване с наличното и достатъчно имущество. У това лице по хипотеза е съществувало познание за наличието на вече изискуеми публични задължения към моментите на извършване на намаляващите имуществото на главния длъжник действия, за разполагаемостта на имуществото и за естеството на извършваните действия – тегления на всички средства от банковите сметки на дружеството преди прехвърлянето му на П. Д., лице което е съственик на шест други дружества, като към 31.03.2016 г. /прехвърлянето на дружеството на П. Д./ сметката в [фирма] има салдо 0,08 лв., а в [фирма] има нулево салдо. Това, наред с продължителния период на неизпълнение на

периодично възникващите публични задължения и то при налично имущество за пълно или частично погасяване, изключва добросъвестността. Решението на управителя е да не погаси изискуемите публични задължения, а вместо това да извърши правно укорими действия, представляващи скрито разпределение на печалбата. (Решение № 2542 от 24.02.2021 г. на ВАС по адм. д. № 11668/2020 г., I о на ВАС, Решение № 14724 от 27.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 7070/2020 г., VIII о. и др.)

Индиция за намеренията на управителя са и действията ѝ свързани с прехвърляне на дружеството и регистриране на ново дружество със същия предмет на дейност и изключително близко наименование [фирма]. Настоящият състав намира за основателни и доводите в обжалвания РА за липса на средства за погасяване на задълженията на [фирма], че в случай, че към този момент дружеството е разполагало със средства за погасяване на задълженията си /налице са касова наличност и ДМА/, то отчуждаването му не следва да бъде по номинал. В случая, при наличието на парични средства в касата на дружеството, жалбоподателката е изтеглила и последните парични средства в брой от банковите сметки на дружеството преди продажбата му, след което продава дружеството по номинална стойност. и регистрира ново с почти същото име.

Посочените обстоятелства обосновават недобросъвестност на С. И. А. и причинно-следствената връзка между непогасяването на задълженията на дружеството и извършените действия от жалбоподателката, представляващи скрито разпределение на печалба.

Получените от жалбоподателката изтеглени суми в брой са в размери, надвишаващи задълженията на [фирма]. В резултат на извършените разпоредителни действия със средства, несвързани с основната дейност на дружеството, е настъпило намаляване на имуществото на [фирма] и то със значителен размер. С извършените действия - тегления на суми в брой, прехвърляне на дружеството и довеждането му до състояние да не извършва дейност, поради което не може да се погасят дължими публични задължения се установява умишлено намаляване на имуществото на [фирма], което представлява препятстване изплащането на задълженията на същото дружество.

По изложените съображения настоящият състав счита, че са налице предпоставките за ангажиране отговорността на жалбоподателката на основание чл. 19, ал.2 ДОПК за публични задължения на [фирма].

Неоснователни са възраженията в жалбата за погасяване по давност на задълженията за 2012 и 2013г. Ревизията е извършена във връзка с решение № 103/21.01.2020 г., издадено от Директора на Д"ОДОП" – С., с което РА No P-22220618007711-091-001/20.09.2019 г., на основание чл.

155, ал. 4 от ДОПК, е отменен и върнат за нова ревизия с указания. Издадената заповед за възлагане на ревизия от 13.02.2020 г. не е поставила началото на ново самостоятелно ревизионно производство. Съгласно чл. 155, ал. 4 и ал. 6 от ДОПК, в случай на повторна ревизия не започва ново ревизионно производство, а вече образуваното такова продължава от онова незаконосъобразно действие, което е послужило за отмяна на акта. Респективно процесното ревизионно производство е представлявало образувано и висящо ревизионно производство. В случая не е изтекла погасителната давност на определените публични задължения. По силата на 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. Ето защо давностният срок по чл. 171, ал. 1 ДОПК започва да тече от 01. 2014 г. Този срок е спрял на основание чл. 172, ал. 1, т. 1 и т. 4 ДОПК за периода от възлагането на ревизията до издаване на РА и за срока на неговото обжалване, поради което не е изтекла давността по чл. 171, ал. 1 ДОПК.

По изложените съображения правилни са изводите на органите по приходите за наличие на основание по чл. 19, ал.2 ДОПК за ангажиране на отговорността на С. И. А. за задълженията на [фирма], поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника дължимото се юрисконсултско възнаграждение в размер на 5964 (пет хиляди деветстотин шейсет и четири) лева.

Водим от горното, Административен съд София-град, Л. състав,

### **РЕШИ :**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на С. И. А., ЕГН [ЕГН] от [населено място], против ревизионен акт (РА) № Р-22002220000890-091-001/07.10.2020г., издаден от Т. Н., орган, възложил ревизията, Т. В., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, на осн. чл. 156, ал.4 ДОПК, с който, на осн. чл. 19, ал.1 и ал.2 ДОПК, е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на [фирма], ЕИК[ЕИК] и са установени публични задължения общо в размер на 343443,26 лв.

ОСЪЖДА С. И. А., ЕГН [ЕГН] от [населено място] да заплати на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5964 (пет хиляди деветстотин шейсет и четири) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщението до страните за

постановяването му.

СЪДИЯ :