

# РЕШЕНИЕ

№ 2730

гр. София, 22.04.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 22.03.2021 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **12292** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на М. А. П. със съдебен адрес [населено място], [улица], вх.1, ет.1, ап.2, чрез адв. И. Г. от САК, срещу Ревизионен акт (РА) № № Р-22220617003687-091-001/23.03.2018 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и С. М. М. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1304 от 28.08.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за невнесени задължения на [фирма], с ЕИК[ЕИК], в размер на 22 056,20 лв. - главница, ведно със съответните лихви в размер на 1571.86 лв.

В жалбата са изложени доводи за материална незаконосъобразност на РА поради липса на елементите от фактическия състав на отговорността по чл.19 ДОПК. Оспорва се извършването на недобросъвестни плащания, както и наличието на причинно-следствена връзка между тях и невъзможността да се съберат задълженията на [фирма]. Жалбоподателката твърди, че в качеството си на управител на дружеството е предоставила пълномощно въз основа на договор за счетоводни услуги на В. Н. С., която е осъществявала всички контакти от негово име с НАП, НОИ и други държавни органи, за което са ѝ предоставяни парични средства в брой съобразно Закона за ограничаване на плащанията в брой. Едва след извършване на ревизията на [фирма] М. П. разбрала, че не са извършени всички необходими плащания за данъци и осигуровки. Излага допълнителни доводи, че синът ѝ П. П. П., който е теглил пари на каса, но с цел покриване на договорни задължения на

[фирма], е разполагал с генерално пълномощно. Твърди, че към момента на прехвърляне на дружествените дялове в полза на И. С. К. през 2014 г. в банковите сметки на дружеството е имало около 10 000 лв., които са били запорирани от НАП. От това извежда извод за липса на каузална връзка между поведението на управителя и невъзможността за събиране на публичните задължения на [фирма]. Поддържа липса на извършени активни действия за събиране на тези задължения. Липсвал и анализ на имущественото състояние на дружеството. Претендира се съдът да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място], редовно призован, не изпраща представител в с.з и не изразява становище по жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна: Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220617003687-020-001 от 13.06.2017 г., издадена от Т. И. Т. – в качеството му на заместник на М. И. Г. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на М. А. П. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК на лицето, като управител на [фирма] за задължения на дружеството за данък по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м.01.2012 г. до м.03.2014 г., корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите 2012 г. и 2013 г., данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения, задължителни осигурителни вноски за ЗО и ДОО за периодите от м. 12.2011 г. до м.03.2014 г., както и вноски за УПФ за периодите от м.12.2011 г. до м.12.2014 г. Определен е срок за извършването ѝ от три месеца, считано от връчване на ЗВР на 27.06.2017 г., т.е. в срок до 27.09.2017 г. Със заповед за изменение и допълнение на ЗВР от 25.09.2017 г. срокът на ревизията е удължен до 27.11.2017 г., което съвпада със срока по чл.114, ал.2 ДОПК.

Компетентността на възложителя на ревизията произтича от раздел I, т.20 на представена от ответника заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на Т. И. Т. в качеството му на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК. Според така представената заповед от 07.06.2017 г. за възлагане на функции на възлагащ орган Т. И. Т. разполага с правомощия да възлага ревизии на самостоятелно основание, а не като заместник на М. И. Г., за което не е оправомощен със заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г.

От допълнително представени от ответника доказателства с молби от 17.03. и от 27.03.2020 г. се установява, че към датата на издаване на първата ЗВР от 17.06.2017 г. М. И. Г., който също има правомощия да възлага ревизии според раздел I, т.14 на представена от ответника заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г., е ползвал платен годишен отпуск (от 30.05. до 21.06.2017 г.), като на основание чл.84, ал.2 от ЗДСл Т. И. Т. е определен за негов заместник. Същото следва и от издадена изрична заповед № 5913-А от 30.05.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Въз основа на изложеното съдът приема, че органът по приходите Т. И. Т. е разполагал с правомощия да възложи процесната ревизия.

С решение № Р-22220617003687-098-001 от 26.10.2017 г. на директора на ТД на НАП С., издадено на основание чл.7, ал.3 ДОПК и поради продължително отсъствие на М.

И. Г. поради отпуск по болест е иззето разглеждането на преписката и същата е възложена на М. Й. С..

Съгласно чл.7, ал.3 ДОПК определен в закона горестоящ орган може да изземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът. Като фактическо основание за изземване на преписката е посочено продължително отсъствие на М. И. Г. поради отпуск по болест. В производството пред касационната инстанция от процесуалния представител на директора на дирекция „ОДОП“ С. са представени три броя болничен лист издаден на М. Г. с № № Е 20171041662, Е 20170965602 и Е 20171166382 , с които се установява, че Г. е бил в отпуск по болест от 30.07.2017 г. до 01.11.2017 г.

При така установените факти, следва да се приеме, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представени от ответника удостоверения на л.152-163 от делото. Същите съдържат изрично отбелязване за притежаван от Т. И. Т. квалифициран електронен подпис в периода от 18.10.2016 г. до 18.10.2017 г., от Д. Г. В. за периода от 30.06.2017 г. до 30.06.2018 г., от С. М. М. в периода от 16.10.2017 г. до 16.10.2018 г. и от М. Й. С. в периода от 08.12.2017 г. до 08.12.2018 г., поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи (К.). Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК, за което изрично е предоставена възможност на жалбоподателката в открито съдебно заседание на 26.09.2018 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р-22220617003687-092-001/20.12.2017 г., срещу който в сроковете и по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС е подадено писмено възражение с вх.№ 24- 14-1172/18.01.2018 г., разгледано от решаващия орган и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22220617003687-091-001 от 23.03.2018 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

На основание чл.19, ал.2 ДОПК с РА е ангажирана отговорността на М. А. П., в качеството ѝ на управител на [фирма], във връзка със задължения на дружеството за ДДС общо в размер на 136,79 лв., ведно със съответните лихви общо в размер на 63,62 лв., за корпоративен данък общо в размер на 403,49 лв., ведно с лихви в общ размер на 185,76 лв.; за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периодите общо в размер на 3 047,50 лв., ведно със съответните лихви в размер на 1571,86 лв.; за вноски за ДОО общо в размер на 6 205,09 лв., ведно със съответните лихви в размер на 3 403,57 лв., за вноски за УПФ общо в размер на 1 752,88 лв., ведно със съответните лихви в размер на 961,49 лв. и вноски ЗО общо в размер на 2 841,97 лв., ведно със съответните лихви в размер на 1 482,18 лв.

Горните задължения произтичат от декларирани от дружеството, но невнесени задължения, посочени в подадените справки-декларации /СД/ по ЗДДС, годишни данъчни декларации /Г./ по чл. 92 от ЗКПО, декларации обр. 6 за данък върху

доходите на физическите лица и задължителни осигурителни вноски, подробно описани на стр. 2 - 9 от РД.

Не се спори по делото, че през ревизираните периоди от 01.12.2011 г. до 30.04.2014 г. лицето е било управител и едноличен собственик на капитала на [фирма].

С Протокол № 0845374/20.11.2017 г. към ревизионната преписка са приобщени доказателства от извършена предходна ревизия на дружеството [фирма], приключила с РА №[ЕГН] от 18.06.2013 г.

В хода на ревизията е изпратено Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22220617003687-041-030/31.10.2017 г. до [фирма], във връзка с разкриване на сведения за операциите и наличностите за периодите от 01.12.2011 г. до 31.12.2014 г., по всички сметки на [фирма], като е приложено и заверено копие на Решение на СРС по НЧД №73878/17г., във връзка с което е получен отговор с писмо вх.№24-14-1172-4/07.12.2017 г. С цитираното писмо, банката уведомява, че за ревизирания период е установено наличие на банкови сметки на [фирма], с приложени извлечения от движението на банковите сметки, както следва: Разплащателна сметка в евро № [банкова сметка] и Разплащателна сметка в лева № [банкова сметка]. По отношение на разплащателна сметка в евро № [банкова сметка] е установено, че за ревизирания период има едно движение по сметката от 15.10.2013 г. – вноска на каса от лицето П. П. П. /син на ревизираното лице М. П./ за сумата в размер на 2 250,00 евро и съответно нареден превод за същата сума към чуждестранен клиент.

По отношение на разплащателна сметка в лева № [банкова сметка] е установено, че за ревизирания период има тегления на каса от лицето П. П. П., както следва: в размер на 22 700,00 лв. на 28.12.11 г. , в размер на 5 000,00 лв. на 28.05.2012 г., в размер на 5 000,00 лв. на 13.06.2012 г., в размер на 8 600,00 лв. на 16.07.2012 г. и в размер на 4 000,00 лв. на 10.09.2012 г.

След анализ на всички събрани в хода на ревизията доказателства, издателите на ревизионния акт са установили, че М. А. П. – в качеството на управител, е извършила разпореждане с парични средства на дружеството /чрез сина си П. П.-пълномощник/, като по този начин е осъществила скрито разпределение на печалба. Вследствие на това, имуществото на дружеството в парични средства е намалено до степен, която е направила невъзможно и е възпрепятствало събирането на декларираните от [фирма] задължения за данъци и осигурителни вноски общо в размер на 20 970,16 лв., подробно описани в ревизионния доклад.

При така установената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, тъй като е изпълнен сложният фактически състав, визиран в цитираната разпоредба:

Безспорно е по делото, че ревизираното лице притежава качеството „управител“ или „член на орган на управление“ на задължено, по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК, лице.

Установено е от данните по ревизионното производство, че жалбоподателката е извършила недобросъвестно плащания /чрез сина си П. П. П./ в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице по чл. 14, т. 1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло.

На последно място, е установена и причинно-следствената връзка между извършените плащания или отчуждаване /намаляване на имуществото на дружеството/ и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството.

В ревизионния акт е посочено, че недобросъвестността на жалбоподателката, в качеството ѝ на управител на [фирма], се изразява в следните действия:

- лицето безспорно е знаело за данъчните и осигурителни задължения на дружеството от датата на възникването им, доколкото същите са били декларирани именно от нея. Установено е, че тя е подписвала Г., отчетите за приходите и разходите и счетоводните баланси за ревизирания период.

- в качеството си на управител М. А. П. е извършвала тегления на парични суми /чрез упълномощаване на сина си П. П. П./ от банковите сметки на дружеството, за които не е доказано, че са свързани с дейността на дружеството. Сумата е в общ размер на 45 300,00 лв., изтеглени от банкови сметки през периода от 2011 г. до 2014 г.

Приходните органи са приели, че М. А. П., в качеството си на управител и представляващ на дружеството, е дала съзнателно правомощия на сина си П. П. П. да извършва тегления на каса от разплащателната сметка на [фирма]. Чрез извършените действия управителят е съзнавал и целял препятстването на плащането на данъчните и осигурителни задължения на [фирма], чрез отклоняване на парични средства на дружеството под формата на теглени суми на каса в брой. В резултат на тези действия, имуществото на задълженото лице [фирма] е намаляло и дружеството е поставено в невъзможност да изплати задълженията си към бюджета за данъци и осигурителни вноски. Органите по приходите са приели, че е налице и причинно – следствена връзка между поведението на управителката и невъзможността за плащане на задълженията на дружеството.

В обобщение на изложеното, ревизиращият орган е приел, че е доказан фактическият състав за реализиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК на М. А. П. за данък върху добавената стойност, корпоративен данък, вноски за ЗО, ДОО и УПФ в общ размер на 14 387,72 лв. главница и лихви в размер на 7 668,48 лв.

РА е връчен на 11.06.2018 г. и оспорен по административен ред в срока по чл.152, ал.1 ДОПК с жалба вх.№ 94-М-614 от 25.06.2018 г. В срока по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК - до 31.08.2018 г. е постановено решение № 1304 от 28.08.2018 г., с което РА е потвърден, в която част е предмет на съдебно оспорване съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Горестоящият орган е изложил допълнителни мотиви относно наличието на „скрито разпределение на печалбата“ с оглед определеното с §1, т. 5 от ДР на ЗКПО и наличие на основание по § 1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК за свързаност между ревизираното лице и сина ѝ.

По отношение на добросъвестността на жалбоподателката, решаващият орган е приел, че М. А. П. е подписвала документи, счетоводна и финансова документация и е разполагала с пълна информация за имущественото състояние на дружеството, знаела е за съществуващите изискуеми и непогасени задължения на [фирма], предвид което, същите е следвало своевременно да бъдат погасени с наличните по каса средства. Доколкото при действието на чл. 141, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/, управителят представлява дружеството, организира и ръководи дейността му /чл. 141, ал. 1 от ТЗ/, няма съмнение, че разполагайки с пълната информация за имущественото и финансовото му състояние, за жалбоподателката е било невъзможно да не знае, че в резултат на отклоняването на парични средства от касата на дружеството настъпва намаление в размера на имуществото му, което от своя страна води до невъзможност за погасяване на изискуемите задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Горестоящият орган е установил, че за 2011 г., 2012 г. и 2013 г., периодите на

формиране на процесните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, дружеството постоянно е декларирало положителни финансови резултати, поради което не може да се квалифицира като добросъвестно поведението на управителя на дружеството – М. А. П. по систематичното невнасяне на декларираните резултати по СД по ЗДДС след м. 12.2011 г., на задълженията за корпоративен данък за 2012 г. и 2013 г., за данък върху доходите и осигурителни вноски след 2011 г.

В хода на делото е приета и приложена цялата административна преписка, както и допълнително представените от страните в о.с.з. писмени доказателства.

Изслушано е заключение до допуснатата ССЕ, изготвена от вещото лице Т. С., на което съдът дава вяра като компетентно и обективно изготвено.

Изслушано е заключение до допуснатата съдебно-почеркова експертиза, изготвена от вещото лице С. П. А., на което съдът дава вяра като компетентно и обективно изготвено.

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

Жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт и при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл.156, ал.1-3 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът намира, че оспореният РА е издаден в установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Няма данни за допуснати в ревизионното производство съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Оспореният РА обаче е издаден в нарушение на материално-правните разпоредби, по следните съображения:

Спорният въпрос в настоящия казус е , налици ли е недобросъвестно поведение на М. А. П., в резултат на което имуществото на [фирма] е намаляло и именно по тази причина не са погасени неговите задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, респ. дали извършените тегления на каса от сина на ревизираното лице представляват скрито разпределение на печалба.

Съгласно чл.19, ал.2, т.1 ДОПК управител на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за неговите непогасените публични задължения, когато недобросъвестно извърши действия, в резултат на които имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, а именно: извърши 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.

Така уредената отговорност на третото лице предполага установяването на следните елементи от фактическия ѝ състав:

1. Лицето да има качеството на орган на управление или на управител на

задължено лице по чл.14, т.1 и 2 от ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения;

2. Да е налице поведение, изразяващо се в плащане в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент;

3. Недобросъвестност в поведението на третото лице;

4. Причинно-следствена връзка между поведението и намаленото имущество на задълженото лице, като това поведение да е единствената причина за невъзможността да се съберат публичните вземания.

Съотнесено към конкретиката на случая така формулирана законовата норма предполага изследване на следните елементи от отговорността на третото лице:

1.Качеството на лицето на управителен орган на задължено юридическо лице (ЮЛ) към момента на извършване на разпоредителните действия. В случая тази предпоставка не се оспорва за периода от 02.02.2011 г. до 07.05.2014 г. М. А. П. е била управител на [фирма].

2. По отношение на поведението, изразяващо се в плащане в натура или в пари от имуществото на юридическото лице, с РА е прието, че това поведение се изразява в теглени на каса парични средства от сина на РЛ П. П. П..

Установява се от предоставени от [фирма] извлечения от движението по банковите сметки на [фирма], че на 15.10.2013 г. е постъпила сума в размер на 2500 евро, която още на същия ден е наредена в полза на чужденстранен клиент на основание фактура № 22576/12.09.2013 г. (л.241 от ревизионната преписка). Това потвърждава тезата на ревизираното лице, че П. П. е оперирал със средствата на [фирма] в полза на контрагенти.

Установява се от движението по банкова сметка в лева на [фирма] в [фирма], че на 28.12.2011 г. П. П. е изтеглил на каса сумата от 22 700 лв., на 17.04.2012 г. е наредил по сметка на П. Т. Т. сумата от 14 700 лв., на 28.05.2012 г. е изтеглил 5 000 лв., на 13.06.2012 г. е изтеглил 5000 лв., на 16.07.2012 г. – 8600 лв. и на 10.09.2012 г. – 4000 лв.

Жалбоподателката се защитава с възражение, че теглените от П. суми са свързани с търговската дейност на [фирма]. В подкрепа на доводите си представя два договора от 01.06.2012 г., с които дружеството е възложило извършване на ремонтни дейности на два обекта - магазини в [населено място], [улица] № 26, всеки на стойност 24 500 лв., фактура № 317/02.02.2012 г. за закупени дрехи на стойност 6000 лв., 3 броя фактури от изпълнителя по договорите от 01.06.2012 г., а именно: № 432/09.07.2012 г. с предмет извършен ремонт на стойност 8000 лв., № 468/03.09.2012 г. с предмет мебели и обзавеждане на стойност 8900 лв. и № 503/01.10.2012 г. с предмет извършен ремонт на стойност 8500 лв., както и два броя приемо-предавателни протоколи (ППП) от 31.12.2012 г. за приемане на резултата от договорите от 01.06.2012 г.

Съдът не кредитира представените от жалбоподателката с молба от 05.12.2018 г. договори, фактури и ППП. На РЛ в хода на ревизията е връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220617003687-040-001 от 29.06.2017 г. (л.180 от Приложение №1), с

което са изискани всички търговски и счетоводни документи по отношение на дружеството [фирма]. По данни от РД и РА в резултат на искането, редовно връчено на 12.07.2017 г., жалбоподателката не е ангажирала доказателства. Представените в хода на съдебното производство доказателства са частни документи, които не притежават достоверна дата по смисъла на чл.181, ал.1 ГПК. На следващо място, съобразно общото разпределение на доказателствената тежест в процеса жалбоподателката не доказва редовното счетоводно отразяване на тези документи в счетоводството, т.е. че тегленията на каса от страна на П. П. са извършени именно във връзка с представените пред съда договори и фактури. Ето защо съдът не приема, че спорните тегления на каса от П. П. са изпълнени във връзка с търговската дейност на [фирма]. Данни за това не съдържат и банковите извлечения, предоставени от [фирма]. По силата на легалното определение по пар.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, букви "а" и "б". По вече изложените съображения съдът приема, че тегленията от П. П. суми на каса не са свързани с търговската дейност на [фирма], поради което представляват скрито разпределение на печалба, както правилно са приели приходните органи.

Следователно, извода на ревизиращият екип за свързаност между М. П. и лицето, теглило сумите от името на [фирма], на основание пар.1, т.5 от ДР на ДОПК – като роднини по права линия, е правилен и законосъобразен. Наличието на свързаност е указание, че М. П. е знаела за тегленията от сина й П. П. от името на дружеството суми от негови банкови сметки. Това се подкрепя и от даденото от жалбоподателката в полза на П. пълномощно, наличието на което не е спорно между страните.

По силата на чл.141, ал.1 и ал.2 от Търговския закон (ТЗ) управителят организира и ръководи дейността на дружеството, което се представлява от него. Предоставянето на пълномощно в полза на други лица не лишава управителя от задълженията му, респ. от отговорността по отношение дейността на дружеството, която по силата на закона (чл.302 ТЗ) включва полагане грижата на добрия търговец, което означава според обстоятелствата на конкретния случай представителят на юридическото лице да се увери в надеждността на сделките и на контрагентите си.

Аргумент в тази насока е и нормата на чл.301 ТЗ, според която когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. По аргумент на по-силното основание следва да се приеме, че след като не се е противопоставила на действията на пълномощниците си, същите действия следва да се считат за потвърдени, вкл. тегленето на парични средства на каса, респ. че М. П. е била запозната с действията, извършени от името и за

сметка на дружеството. Предоставянето на пълномощно не лишава управителя от отговорността по чл.141, ал.1 и ал.2 ТЗ, поради което същият следва да осъществява контрол върху действията на пълномощниците си по силата именно на правното си положение на управител. Липсата на доказателства в тази насока навеждат на извод, че тегленето на суми на каса от П. П. П. е извършено със знанието на М. П., което от своя страна доказва наличието на релевантното поведение по чл.19, ал.2 ДОПК – плащане на пари от имуществото на [фирма], представляващо скрито разпределение на печалба. По изложените съображения следва да се приеме за осъществен и този елемент от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че в случая не е налице третата предпоставка именно - недобросъвестност на РЛ. При липса на легално определение на това понятие, даденото от правната теория и съдебната практика тълкуване е, че добросъвестен е този, който знае определено обстоятелство. Т.е. добросъвестността винаги е свързана със знанието.

Както бе изложено по-горе, съдът приема, че жалбоподателката М. П. е знаела за извършените тегления на парични суми /чрез упълномощаване на сина си П. П. П./ от банковите сметки на дружеството в общ размер на 45 300,00 лв. Сумите са изтеглени от банкови сметки на дружеството през периода от 2011 г. до 2014 г. Спорен обаче е и въпросът, дали е било налице знание за наличието на възникнали задължения на [фирма] в същия период.

Неправилно, ревизиращите органи са приели, че ревизираното лице безспорно е знаело за данъчните и осигурителни задължения на дружеството от датата на възникването им, тъй като същите са *били декларирани именно от нея*, доколкото ревизорите са установили, че М. П. е подписвала Г., отчетите за приходите и разходите и счетоводните баланси за ревизирания период.

В хода на настоящото производство, по искане на жалбоподателката е открито производство по реда на чл.193, ал.1 ГПК по оспорване на нейните подписи, положени под Г. по чл.92 ЗКПО, отчет за собствения капитал, отчет на паричните потоци, справка за приходи, разходи и счетоводни баланси за 2011 г., 2012 г. и 2013 г., както и на два протокола от 15.03.2013 г. и от 15.03.2014 г. за проведено заседание на Общото събрание на [фирма]. Посредством съдебно-графическа експертиза се установи, че подписите под тези документи не са положени от жалбоподателката. Съдът кредитира заключението като компетентно изготвено и неоспорено от страните. Според него, в изображенията на подписите в оспорените документи се установяват признаци на забавяне, корекции в координацията или неустойчив темп на движенията, които са характерни и се проявяват при имитация на подписи. В конкретния случай, имитацията била извършена без предварителна подготовка и без тренировка, на посредствено ниво, без дори да се наподобява визуално истинския подпис.

Установява се още, че приложените РА № Р-22221415004795-091-001 от 30.12.2015 г. за ревизията по ЗДДС за периода от 01.09.2014 г. до 31.05.2015 г.,

неразделна част от който е РД № Р-22221415004795-092-001 от 30.10.2015 г., издадени по отношение на [фирма], са връчени по реда на чл.32 ДОПК. Именно това обстоятелство (връчването по реда на чл.32 ДОПК) разколебава твърдението, че жалбоподателката М. П. е запозната с тях.

От друга страна, следва да се обърне внимание и на фактът, че спорните РД № 1301566/08.04.2013 г. и РА № [ЕГН] от 18.06.2013 г. относно КД за 2011 г. и ДДС за периода от 01.08.2011 г. до 30.09.2012 г., за установените задължения на [фирма] по който е ангажирана отговорността на управителя по чл.19, ал.2 ДОПК, са връчени на счетоводителя на дружеството В. Н. С., която е представила генерално пълномощно от името на дружеството за представителство пред всички държавни органи.

О изисканата и приложена по делото информация от ТД на НАП С., офис „Изток“ (л.279 и сл. от делото), се установява, че Г. по чл.92 ЗКПО са подавани на хартиен носител, а СД по ЗДДС са подавани по електронен път. От името на [фирма] са подавани от В. Н. С. въз основа на подадени от последната заявления до НАП.

Съвкупната преценка на изложените факти и обстоятелства обосновава извод, че управителят П. не е била наясно с финансовото състояние на дружеството, като дори основни документи от нейно име като Г. по ЗКПО, отчет на паричните потоци, справка за приходи, разходи и счетоводни баланси, протоколи за общи събрания, не са подписвани от нея. Това изключва нейното знание като субективен елемент от отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК, доколкото изискването е лицето да е действало недобросъвестно.

Действително, като управител на дружеството тя носи отговорност и е длъжна по закон да проявява активни действия по управление на търговеца, но неизпълнението на тези задължения все още не доказват недобросъвестност на третото лице по смисъла на чл.19, ал.2 ДОПК. Ето защо знанието ѝ, че синът ѝ е теглил пари от името на дружеството, не доказва наличието на този елемент от отговорността на управителя (неговата недобросъвестност), тъй като П. не е била наясно с финансовото състояние, респ. наличието на задължения за дружеството. Още повече, че същите са установени едва с РА № [ЕГН] от 18.06.2013 г. Тегленията на парични средства от П. са преди тази дата.

По изложените съображения съдът приема, че не е налице този елемент от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че в случая не може да се установи и наличието на причинно-следствена връзка между разпоредителните действия на П., предполагаемо извършени със знанието на управителя, и имущественото състояние на задълженото ЮЛ. Императивното изискване на закона, за да е налице такава връзка, е имуществото на задълженото лице да е намаляло именно в резултат на извършените плащания и именно по тази причина главното задължено лице (в случая [фирма]) да не е в състояние да заплати данъците си или задължителните си осигурителни вноски.

В тази връзка е и константната в съдебната практика на ВАС по идентични

казуси ( решение № 2475 от 20.02.2013 г. по адм. д. № 7036/2012 г., VIII отд. на ВАС и решение № 2697 от 26.02.2013 г. по адм. д. № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС), където съдът приема, че разпоредбата на чл.19 ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на третото лице и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на изпълнителния директор следва да е *единствената причина* за несъбираемост на публичните вземания. Същото намира основание в императива на чл.19, ал.2 ДОПК, според който в резултат на поведението на третото лице имуществото на задълженото лице следва да е намаляло и именно по тази причина да не са погасени задълженията му за данъци и/или задължителни осигурителни вноски.

Приходните органи обосновават причинно-следствената връзка с единствения довод, че въпреки достатъчната наличност на парични средства по разплащателни сметки за покриване на данъчните и осигурителни задължения за всяка една година от процесните периоди, които са позволили на П. да тегли пари на каса, както и въпреки деклариранияте от дружеството положителни резултати от дейността, паричните средства не са насочени към погасяване на публичните задължения.

По отношение на [фирма] са издадени два броя ПНПОМ изх.№ 2717/28.11.2011 г., във връзка с което на [фирма] е връчено запорно съобщение изх.№ 24-21-844 от 28.11.2011 г., и ПНПОМ изх.№ 53-06-1124 от 19.03.2014 г., с връчено запорно съобщение до банката на 21.03.2014 г. Видно от заключение на съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), което съдът кредитира като компетентно изготвено и неоспорено от страните, се установява безспорно, че въпреки така издадените ПНПОМ банковите сметки на дружеството в евро и лева са останали активни, т.е. постъпилите по тях средства не са били запорирани. Към 31.05.2014 г. по разплащателната сметка на юридическото лице в лева е имало в наличност 7 675.76 лв., като според вещото лице за този период няма данни сметката да е била запорирана от НАП във връзка със започналото вече ревизионно производство. Макар дружеството да не разполага с друго имущество, наличните парични средства в банковите му сметки предполагат имущество, върху което да се насочи принудителното изпълнение на изискуемите публични вземания. Въпреки това, приходните органи са бездействали. Вкл. във връзка с ревизията на [фирма], приключила с РА № [ЕГН] от 18.06.2013 г., дружеството е имало разполагаеми парични средства към 31.05.2014 г. в размер на 7 675.76 лв. Това бламира изпълнението на изискването по чл.20 ДОПК, респ. този елемент от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК.

Следва да се обърне внимание и на обстоятелството, че на 24.08.2016 г.е извършено погасяване на дълга на дружеството към НАП в размер на 7650 лв., което се потвърждава и от приетата по делото ССЕ. Именно това обстоятелство не е съобразено от приходните органи при определяне на обема на отговорността на третото лице. Според разпоредбата на чл.21, ал.3 ДОПК,

отговорността на третите лица отпада с отпадането на задължението, за което е установена с влязъл в сила акт. Въпреки, че това обстоятелство е настъпило преди издаване на оспорения РА, то неправилно органите по приходите не са се съобразили с него.

По изложените съображения и по същество на спора, съдът намира, че липсата на два от елементите на фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК, довела до неправилно определяне на размера на задълженията на третото лице, обосновава материална незаконосъобразност на оспорения РА.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателката следва да бъдат присъдени и направените по делото разноски в общ размер на 750 лв., от които 50 лв. за държавна такса, 700 лв. за вещи лица.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 7-и състав,

**Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22220617003687-091-001/23.03.2018 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и С. М. М. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1304 от 28.08.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно ангажирана отговорност на М. А. П. със съдебен адрес [населено място], [улица], вх.1, ет.1, ап.2, Е. [ЕГН], по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за невнесени задължения на [фирма], с ЕИК[ЕИК], **общо в размер на 22 056.20 лв.**, в т.ч. главница в размер на 14 387.72 лв. и лихви за забава в размер на 7668.48 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Данъчно-осигурителна практика“ – С. да заплати на М. А. П. сумата в размер на 750 лв. разноски по делото.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

**СЪДИЯ:**