

РЕШЕНИЕ

№ 4342

гр. София, 30.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,
в публично заседание на 30.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **268** по описа за **2023** 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 М. И. А., ЕГН [ЕГН], от [населено място], против ревизионен акт (РА) № Р-22220421006480-091-001/20.07.2022 г., издаден от Ц. М. П., орган, възложил ревизията и Р. А. К., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1609/10.10.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“)С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в общ размер на размер на 130 357,51 лв. (от които главница - 104 892,78 лв. и лихви - 25 464,73 лв.).

В жалбата се твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради противоречие с материалния и процесуалния закон. Сочи се, че не са налице предпоставките на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, тъй като липсва ефективно плащане, което да представлява скрито разпределение на печалбата, в следствие на което дружеството да не е могло да погасява своите публични задължения. Поддържа се, че установеният от органите по приходите „счетоводен запис в счетоводен регистър“ не е доказателство за извършване на твърдяното плащане. В тази връзка се посочва, че в случай на изплащане на пари в брой в полза на управителя, тази операция е трябвало да бъде документирана с издаването на РКО. Не е налице недобросъвестност, както и причинно-следствена връзка между поведението на жалбоподателката и

невъзможността за събиране на задълженията за данъци. В допълнение се изтъква, че съгласно решение № 149 от 04.10.2021 г. по дело № 1429/2021 по описа на СГС „Вега Стар Премиум“ ЕООД е в неплатежоспособност от 31.12.2019 г., като по-голямата част от плащанията (без едно - за м. ноември 2019 г. в нетен размер на 28 926,15 лв.) са счетоводно отразени след като дружеството е изпаднало в неплатежоспособност, т.е. няма как дружеството да ѝ е заплатило сумата от 104 889,78 лв., тъй като не е притежавало подобна сума. Изтъква се, че органите по приходите не са съобразили периода, в който тя е била управител на дружеството. Позовава се и на практика на ВАС. Моли съда да отмени РА.

В съдебно заседание жалбоподателката, чрез адв. Е., поддържа жалбата. С писмено становище ангажира нови писмени доказателства. Развива подробни съображения, че НАП като присъединен кредитор в производството по несъстоятелност на „Вега Стар Премиум“ ЕООД не е внесъл разноски за развитие на производството, респективно по установяване масата на несъстоятелността. В следствие на бездействието на НАП не са предприети никакви действия по събиране и осребряване на масата на несъстоятелността, съгласно чл. 20 от ДОПК. Дружеството е заличено на 21.11.2022 г. и в тази връзка поддържа, че е отпаднала субсидиарната отговорност по чл. 19 от ДОПК на жалбоподателката. Конкретно посочва, че липсата на първичен счетоводен документ безспорно води до неустановеност на връзка за отговорност по чл. 19 от ДОПК. Претендира разноски, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК (л. 269). На 05.06.2023 г. представя подробни писмени бележки, в които цитира практика на ВАС.

Ответникът - директор на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. К., оспорва жалбата. Конкретно посочва, че задължението по чл. 20 от ДОПК е изпълнено. Срещу „Вега Стар Премиум“ ЕООД е налице образувано изпълнително дело от 2018 г. Във връзка с насоченото изпълнение спрямо дружеството, съответните компетентни органи на НАП констатира, че същото не притежава никакви активи – движима и недвижима собственост и авоари, които могат да послужат като обезпечение, поради което и дългът е категоризиран като несъбираем. В тази връзка счита новопредставените писмени доказателства от упълномощения представител на жалбоподателя за неотнорми. Моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото. Административен съд София-град, Трето отделение, 44 състав, 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:

Предмет на разглеждане е РА № Р-22220421006480-091-001/20.07.2022 г., с който са установени задължения на М. И. А., в качеството ѝ на управител на „Вега Стар Премиум“ ЕООД. РА е връчен електронно на ревизираното лице на 25.07.2022 г. (л. 132).

С жалба с вх. № 94-М-722/05.08.2022 г. /л. 32-39/ РА е оспорен пред директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП. С писмо изх. № 94-М-722/10.08.2022 г. жалбата е изпратена на решаващия орган, на осн. чл. 146 ДОПК (л. 40). В срока за постановяване на решение по реда на чл. 155, ал. 1 от ДОПК е издадено Решение № 1609/10.10.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., връчено на жалбоподателката по електронен път на 07.11.2022 г. (л. 24). Жалбата до съда е

подадена в срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК, чрез директора на дирекция "ОДОП" - С.. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна - участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия за установяване отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК на М. И. А. за задълженията на „Вега Стар Премиум“ ЕООД - в качеството ѝ на управител на това дружество.

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220421006480-020-001 от 17.11.2021 г. (л. 45 и сл.), издадена от началник сектор „Ревизии“, в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - Ц. М. П., оправомощен с функциите на компетентен орган на територията на цялата страна, на основание по чл. 12, ал. 6 от ДОПК във връзка с чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповед № ЗЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП (л. 27 и сл.), в изпълнение на Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 241), както и Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. (л. 30 и сл.) и Заповед № ЗЦУ-3341/16.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП (л. 25). ЗВР е връчена по електронен път на 25.01.2022 г.

Определено е ревизията за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК да обхване следните видове задължения и периоди: отговорност за корпоративен данък за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г., установен с подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО.; за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за периода 01.10.2019 г. - 31.12.2019 г., установен с подадени декларации обр. 6; ДДС за периода 01.05.2018 г. - 15.03.2021 г., установен с подадени справки-декларации /СД/ по ЗДДС; ДОО - за осигурители за периода 01.04.2018 г. - 30.04.2021 г., установен с подадени декларации обр.6 ; ЗО за периода 01.04.2018 г. - 30.04.2021 г., установен с подадени декларации обр. 6; УПФ - за осигурители за периода 01.04.2018 г. - 30.04.2021 г., установен с подадени декларации обр. 6. В заповедта е посочено, че е във връзка с установени публични задължения на „Вега Стар Премиум“ ЕООД. Извършването на ревизията е възложено на Р. А. К. - главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на Н. Т. Д. - старши инспектор по приходите. Определено е ревизията да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР, което е станало на 25.01.2022 г., видно от представеното удостоверение за връчване по електронен път (л. 47).

На основание чл. 34 от ДОПК ревизията е спирана по искане на ревизираното лице със Заповед №Р-22220421006480-023-001 от 18.04.2022 г. (л. 48) и отново възобновена със Заповед Р-22220421006480-143-001 от 29.04.2022 г. (л. 53) на органа възложил ревизията.

ЗВР, ЗС и ЗВ са издадени като електронни документи чрез ИС „Контрол“ и подписани с валиден към датата на полагането му квалифициран електронен подпис от длъжностното лице, посочено като издател в съответното длъжностно качество.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за отговорността на М. А., са извършени процесуални действия по събиране на доказателства, вкл. въз основа на отправени искания за представяне на документи и писмени обяснения от данъчно задълженото лице, както и от трети лица; съставени са

протоколи за извършени насрещни проверки; извършени са справки и са присъединени доказателства, както следва:

На основание чл. 37, ал. 3 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до М. А. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22220421006480-040-001 от 27.01.2022 г. (л. 164 и сл. папка 2 по делото), с което в качеството ѝ на бивш управител на „Вега Стар Премиум“ ЕООД е изискано да представи главни книги, оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сметки от гр. 50, банкови извлечения за периода от 01.01.2018 г. до 30.04.2021 г. Изискана е също информация за притежаваните от дружеството движимо и недвижимо имущество, финансови активи, съучастия/включително непарични вноски и дялове в други търговски дружества, ценни книжа, вземания от трети лица /заеми, вземания по изпълнителен лист и др./ и др. Досежно начинът, по който е организирано управлението на юридическото лице, на ревизираното лице е указано да представи пълномощни за преупълномощаване на други лица да подписват документи във връзка с дейността на дружеството, в т.ч. и на справки-декларации по ЗДДС, години данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО, годишни финансови отчети и други, чрез квалифициран електронен подпис, издаден на „Вега Стар Премиум“ ЕООД. От ревизираното лице е представена Обяснителна записка вх. № 97-01-630/04.03.2022 г. по описа на ТД на НАП В. Т., офис [населено място], с кратки отговори по всеки от поставените въпроси в ИПДПОЗЛ.

Извършена е насрещна проверка на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221422017830-141-001/22.03.2022 г. (папка 2, л. 162 сл. по делото).

Установено е, че „Вега стар премиум“ ЕООД - в несъстоятелност е регистрирано по реда на ДОПК на 04.04.2017 г. с основен предмет на дейност - търговия на едро с напитки, код НКД - 4634. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 21.06.2017 г. - регистрация по избор, независимо от оборота и е deregистрирано на 15.03.2021 г. - задължителна deregистрация при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Извършена е проверка в ИС на НАП, при която е констатирано, че задълженията на „Вега стар премиум“ ЕООД са в размер на 301 004,00 лв. - ЗОВ и ДДФЛ.

Установено е, че в периода от 01.10.2017 г. до 01.01.2021 г. са назначени 11 лица с трудови договори - всички са с прекратени трудови правоотношения. Дружеството е имало регистрирани 6 фискални устройства - всички са deregистрирани. На дружеството не са извършвани ревизии. Във връзка с извършена проверка в Търговския регистър ревизиращият екип е посочил, че съгласно У. акт от 28.03.2017 г. собственик и управител на „Вега стар премиум“ ЕООД е Е. Н., внесен капитал 100 лв., разпределен в 100 дяла по 1 лв. От 15.06.2017 г. собственик и управител на дружеството е Л. Г.. На 12.08.2019 г. Л. Г. продава 60 дяла от капитала на дружеството на М. А., която става и управител на дружеството. На 16.12.2020 г. Л. Г. продава останалите 40 дяла от капитала на дружеството на М. А.. Така едноличен собственик на капитала на дружеството става М. А., а управител С. Х. А.. С решение №149/04.10.2021 г. на Софийски градски съд „Вега стар премиум“ ЕООД е обявено в несъстоятелност, като за начална дата на обявената неплатежоспособност е посочено 31.12.2019 г.

В хода на ревизията, на настоящия управител на „Вега стар премиум“ ЕООД - С. Х. А., е връчено ИПДПОЗЛ № П-22221422017830-040-001 от 27.01.2022 г. (папка 2, л. 7). Депозиран е отговор с придружително писмо с вх. № ИТ-00-389/14.03.2022 г. (папка

2, л. 12 и сл.), към които приложени писмени обяснения и копия на документи, както следва: Оборотна ведомост и Главна книга за периода от 01.01. до 31.12. на 2018 г., 2019 г. и 2020 г. и от 01.01. до 30.04.2021 г.; Справка по хронология на сметка 501 „Каса“ и сметка 503 „Разплащателна“ за периода от 01.01. до 31.12. 2018 г., както и за 2019 г. 2020 г. и от 01.01. до 30.04.2021 г.; Копия на банкови извлечения за периода от 01.01.2018 г. до 28.02.2020 г. от разплащателна сметка в Р. банк IBAN BG74 RZBB 9155 1008 0404 91. ; договор за управление от 12.08.2019 г. с М. И. А. (папка 2, л. 156 гръб и сл.); 2 бр. договори за счетоводно обслужване с „НИК Консулт 2005“ ООД, съответно от 01.12.2018 г. и от 01.09.2019 г.

Съгласно представената обяснителна записка (папка 2, л. 12 гръб) дружеството никога не е притежавало движимо и недвижимо имущество и не е имало сделки с такива, не е притежавало финансови активи или участвало в съучастия, няма вземания от трети лица по изпълнителен лист. Посочено е също, че на М. А. не са изплащани дивиденди и от нея не са правени допълнителни парични вноски.

Във връзка с установеното в ПИНП е направена констатация, че при извършения преглед на представените хронология на сметка 501 Каса и банкови извлечения не е констатирано внасяне/теглене на пари от касата и банковата сметка от М. И. А..

По реда на чл. 57 от ДОПК, чрез връчено искане до трети лица № П-22220421006480-141-001/28.01.2022 г. (папка 2, л. 167), от Софийски градски съд са изискани всички събрани писмени доказателства по делото образувано във връзка с подадената от „Вега Стар Премиум“ ЕООД молба за обявяване на дружеството в несъстоятелност, в т.ч. оборотна ведомост и счетоводен баланс на дружеството от 2017 г. до 2021 г.; списък на кредиторите, справка на задълженията към НАП, извлечения за активите и съответните счетоводни сметки; писмо от МВР - СДВР, отдел „Пътна полиция“ с вх. № 17557/20.09.2021 г. и приложена към него Справка за МПС; писмо на АВ - Служба по вписванията.

С писмо с вх. 6100/21.03.2022 г. /л. 169 и сл. от адм. пр./ по регистъра на ТД на НАП В. Т. са представени изисканите документи от търговско дело № 1429/2021 г. по описа на СГС.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22220421006480-092-001 от 23.05.2022 г. (л. 56-92), в който са описани извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства. Същият е връчен на ревизираното лице по електронен път на 30.05.2022 г. (л. 93 от делото). М. А. е упражнила правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е подадено писмено възражение с вх. № 59-00-411/13.07.2022 г. (л. 97 и сл.). Същото е разгледано в РА и е преценено като неоснователно.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт (л. 101 и сл.), който е надлежно връчен на М. А. по електронен път на 25.07.2022 г. (л. 132).

РА и РД са издадени чрез ИС "Контрол" като електронни документи и са подписани с електронни подписи, като по делото са представени доказателства за датата и начина на подписване и такива за удостоверяване валидността на сертификатите към съответната дата.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на М. А. за посочения период, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизионния период М. А. е управител и представляващ „Вега Стар Премиум“ ЕООД за периода от 12.08.2019 г. до 30.04.2021 г. - стр. 5 от РД. Констатирано е, че задълженията на същата, по реда на чл. 141 от Търговския закон /ТЗ/, произтичат вследствие на сключен договор за управление от 12.08.2019 г., с който „Вега Стар Премиум“ ЕООД възлага на М. А. изпълнението на всички действия и сделки, свързани с управлението на дружеството срещу уговорено възнаграждение в размер на 1 299,00 лв., платимо до 25 число на месеца, следващ месеца, през който е станало дължимо. В споразумението са предвидени и допълнителни възнаграждения за постигнати добри резултати при управлението на дружеството. В РД (стр. 3) е отразено, че М. А. е с трайно намалена работоспособност и има участие в още 8 търговски дружества.

В хода на ревизията по отношение на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, са установени следните факти и обстоятелства: Органите по приходите са констатирани, че декларираниите от дружеството за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. данъчни и осигурителни задължения не са внесени. Спрямо дружеството е образувано изпълнително производство по принудително събиране на задълженията и с ПНОМ с изх. № С190022-022-0007830/14.02.2019 г. е наложен запор на банкови сметки на дружеството в Р. банк (К. Би Си Б. България ЕАД). От получен отговор във връзка с изпратено до ТБ запорно съобщение е установено, че няма авоари. Във връзка с извършено пълно проучване на имуществото на „Вега стар премиум“ ЕООД е констатирано, че същото няма активи – движимо и/или недвижимо имущество за обезпечаване на задълженията. От представена от отдел „Публични вземания“ при ТД на НАП С. справка с изх. № С210022-134-0005337/20.10.2021 г. (л. 148 и сл.) е видно, че дружеството е категоризирано като „ЗЛ с несъбираем дълг“, с размер на дълга 290 799,75 лв. към 20.10.2021 г. Задълженията на дружеството са обявени за несъбираеми, тъй като същото не притежава никакви активи, върху които би могло да се наложи обезпечение и този факт е поставил в невъзможност приходната администрация да събере вземанията си от задълженото юридическо лице. С решение № 1308/21.11.2022 г. на СГС е постановено заличаване на "Вега Стар Премиум" ЕООД /в несъстоятелност/ от Търговския регистър.

В РД е посочено, че годишните финансови отчети на "Вега Стар Премиум" ЕООД за периода 2018 г. – 2020 г. са подписани. В тази връзка е приет извод, че М. А. (в качеството ѝ на управител и представляващ дружеството от 12.08.2019 г. до 18.06.2021 г.) е запозната с ГФО за 2019 г. и 2020 г., които след приемането им са обявени в Агенция по вписванията (л. 7 от РД). Извършен е анализ на финансово състояние на дружеството, както и съпоставка със задълженията по вид и периоди, които дружеството е декларирало, когато е било длъжно да стори това на стр. 8 – 12 от РД.

Направена е съпоставка между начислените за периода от 12.08.2019 г. възнаграждения и дължимите такива по договор за управление, от която е установена разлика в размер на - 32 250,00 лева. При съпоставка за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. е установена разлика в размер на - 84 206,00 лв., а за периода 01.01.2021 г. - 30.04.2021 г. установената разлика е в размер на 3196,00 лв. Въз основа на гореустановените факти ревизиращите приемат, че

в периода от 12.08.2019 г. - 30.04.2021 г. А. е получила нетно възнаграждение по договор за управление в размер на 123 587,40 лв. при установено полагащо се такова в размер на 18697,62 лв. В тази връзка е посочено, че е налице поведение, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което е извършено плащане в пари от имуществото на задълженото лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, т.е. изплатени са суми в полза на управителя М. И. А., които са свързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност по договор за управление, но превишаващи определените такива в договора. Установеното превишение е в размер на 104889,78 лв.

Относно причинно-следствената връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци и осигурителни вноски е посочено, че от подадените по електронен път декларации обр. 6 и СД по ЗДДС за периода от 12.08.2019 г до 30.04.2021 г., с която предварително се установяват задълженията се установява, че дружеството системно генерира задължения към РБ, които не се погасяват /стр. 20 от РД/.

Въз основа на установените факти и обстоятелства е обоснован извод, че за периода от 12.08.2019 г. до 30.04.2021 г. поведението на управителя М. А. е умишлено и са установени действия, целящи избягване плащането на данъци. Конкретно в РД е посочено, че е налице отклоняване на средства от дружеството под формата на скрито разпределение на печалбата, чрез изплащане на възнаграждения без основание с цел избягване плащането на данъци или задължителни осигурителни вноски, чиито размери са й известни, тъй като всички декларации за ревизирия период са подавани по електронен път с КЕП на задълженото лице и автор М. А..

Въз основа на изложените факти и обстоятелства в „II. ПРЕДПОСТАВКИ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА ЧЛ. 19 ОТ ДОПК“ е посочено, че са налице кумулативните предпоставки от фактическия състав на чл. 19, ал. 2, т. 1 от ДОПК, тъй като по безспорен начин е установено, че в периода, в който М. А. е била управител на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, последното е имало налични парични средства в размер на 107 889,78 лв., които ако недобросъвестно не са били намалени, чрез скрито разпределение на печалбата, е налице възможността от удовлетворяване на данъчната администрация при проявена от нейна страна активност за погасяване на декларираните задължения за данъци и ЗОВ. Констатирано е, че общият размер на извършените разпореждания не надхвърля изискуемите и ликвидни задължения, в т.ч. декларираните и невнесени задължения за данъци и ЗОВ за периода 12.08.2019 г- 30.04.2021 г. Отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК е в размер на 104 889,78 лв. и е разпределена по видове задължения въз основа на срокът на доброволно плащане на декларираните задължения. Начислени са и лихвите за просрочие (стр. 44-45 от РД).

Недоволна от издадения й ревизионен акт, М. А. го е оспорила по административен ред и с Решение № 1609/10.10.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП същият РА е потвърден. Решаващият орган е приел, че в случая е налице хипотезата на чл. 19, ал. 2 ДОПК, тъй като М. А., в качеството си на управител е извършила недобросъвестно разпореждане /плащания/ с имуществото на „ВЕГА СТАР ПРЕМИУМ“ ЕООД,

довело до неговото намаляване до степен, до която не може да се погасят изискуемите публични задължения на дружеството.

В решението конкретно е посочено, че с ревизията не е ангажирана отговорността на лицето за задължения на „Вега Стар Премиум“ ЕООД за: ДДС за данъчните периоди от м. 05.2018 г. до м. 06.2019 г. /вкл./, м. 02.2020 г., м. 04.2020 г. и от м. 11.2020 г. до м. 03.2021 г., корпоративен данък за 2018 г., както и за вноски по фондовете ДОО, УПФ и ЗО за периодите от м. 04.2018 г. до м. 06.2019 г. и от м. 10.2020 г. до м. 04.2021 г. В тази връзка жалбата в тази част е приета за недопустима поради липса на правен интерес от обжалване, на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК.

Решаващият орган е приел извод, че по безспорен начин е доказан фактическият състав за реализиране на отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК на М. А. за задължения на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, както следва: - отговорност за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 3 039,91 лв. и лихви в размер на 777,25 лв.; отговорност за УПФ – за осигурители в размер на 1 433,21 лв. и лихви в размер на 355,53 лв.; отговорност за задължения на дружеството за ДОО в размер на 18 279,79 лв. и лихви в размер на 4 262,11 лв.; отговорност за вноски за ЗО в размер на 6 384,82 лв. и лихви в размер на 1 545,88 лв.; отговорност за ДДС в размер на 75 755,05 лв. и лихви в размер на 18 523,96 лв.

В решението е посочено, че между страните няма спор, че в периода от 12.08.2019 г. до 18.06.2021 г. М. А. е била управител на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, а последното има непогасени публични вземания по подадени от дружеството СД по ЗДДС и Декларации обр. 6. за посочените данъчни периоди. От страна на органите по приходите са предприети действия за събиране на публичните вземания от самото задължено юридическо лице в съответствие с чл. 20 от ДОПК. По данни на дирекция „Събиране“, отдел „Публични вземания“ при ТД на НАП С. на дружеството е образувано изп. дело №180572138 от 2018 г. Същото не притежава никакви активи /движима и недвижима собственост, авоари по банкови сметки, акции, дялове и др./, върху които би могло да се наложи обезпечение, поради което задължението към бюджета е категоризирано като „несъбираемо“.

Решаващият орган се е солидаризирал и към направените от ревизиращия екип изводи, въз основа на представените при насрещната проверка на „Вега Стар Премиум“ ЕООД оборотни ведомости и хронология на счетоводна сметка 501 „Каса в лева“, че в полза на М. А. след удръжка на здравноосигурителни вноски и данък общ доход за 2019 г. в ревизираните периоди са изплатени възнаграждения превишаващи уговореното в договора за управление. За безспорно е прието, че същите възлизат общо на 104 889,81 лв. и са били достатъчни за погасяване на изискуемите публични задължения на дружеството – 104 892,78 лв. Според решаващия орган при така изложената фактическа обстановка ревизиращият екип е достигнал до логичния извод, че управителката умишлено е извършила отклоняване на средства от дружеството за покриване на лични нужди, като по този начин е препятствала погасяването на текущите задължения на дружеството и е спомогнала за формирането на нови такива. В тази връзка е посочено, че правилно

разпоредителните действия /изплащане на възнаграждения над договорените/ с паричните средства на дружеството са квалифицирани като недобросъвестни и като такива са довели до намаляване на имущество на последното, което от своя страна е довело до невъзможност за погасяване на задълженията му. Чрез тези свои действия управителят е съзнавал и целял непогасяване на данъчните задължения, чрез изграден от него механизъм за отклоняване на активи на дружеството, при това за лично облагодетелстване. В тази връзка директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП е намерил за установена и неопровергана причинно-следствената връзка между недобросъвестното плащане /източване/ на парични средства от имуществото на „Вега Стар Премиум“ ЕООД и несъбираемостта на задълженията на дружеството, представляваща последния елемент от фактическия състав на разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД и ЗВР; оптичен носител, на който се съдържат електронните документи; както и доказателства, представени и събрани по разпореждане на съда, в т.ч. и такива свързани с изп. дело №[ЕИК]/2018 г. срещу „ВЕГА СТАР ПРЕМИУМ“ ЕООД, ведно с акта, с който дългът е прекатегоризиран в несъбираем.

В съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Вещото лице е анализирано данните от представените по делото оборотни ведомости на „Вега Стар Премиум“ ЕООД и хронологията на счетоводна сметка 501 “Каса в лева“ /л.32-46, приложение по делото/ за периода от 12.08.2019 г. до месец 18.06.2021 г. Въз основа на данните по делото експертът е установил, че за периода от 01.08.2019 г. до 31.01.2021 г. на М. А. са изплатени суми в брой, след удръжка на здравно-осигурителни вноски и данък общ доход, както следва: за 2019 г. в размер на 34503,43 лв. при дължими по договор 5 049,28 лв.; за 2020 г. в размер на 87466,04 лв. при дължими по договор 12 574,34 лв.; за 2021 г. в размер на 1617,96 лв. при дължими 1 074,00 лв. (или в общ размер 104 889,91 лв.). В тази връзка в заключението е посочено, че основанието за изплатените суми и за счетоводната операция са РКО /разходни касови ордери/, които не са представени от жалбоподателката с обяснението, че такива не са съставяни. За изплатените суми платецът на дохода „Вега Стар Премиум“ ЕООД е подал данни за осигуреното лице М. А. /декларация обр. 1/ и справка за изплатените доходи за съответните периоди. Съдът намира, че приетото по делото, без възражения на страните, заключение по допуснатата ССЕ следва да бъде кредитирано като обективно, компетентно, безпристрастно и кореспондиращо с останалите доказателства по делото.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните, ССЕ и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт №

P-22220421006480-091-001/20.07.2022 г. намира следното:

Ревизионният акт е издаден от материално компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП и териториално компетентен такъв, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК и съгласно приложени Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и № 3ЦУ-3341/16.11.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, в които Ц. М. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ е посочена сред органите по приходите, които да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол и на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, съгласно Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на и.д. директора на ТД на НАП С.. За издаването на Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. и Заповед № 3ЦУ-3341/16.11.2021 г. зам. изпълнителният директор на НАП е оправомощен със Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП. Настоящият състав обръща внимание, че компетентността на органа, подписал оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена.

Решение № 1609/10.10.2022 г. също е издадено от компетентен орган – ЗА директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП Ж. И. Б. – началник на отдел „Обжалване“ в дирекция „ОДОП“ С., оправомощен съгласно Заповед № 3ЦУ-ОПР-27/06.08.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 20), при едновременно отсъствие на титуляра Т. Й. Т. и на заместник-директора Е. С. П. (Заповед № 3ЦУ-1891/21.05.2021 г. - л. 21) да изпълнява правомощията на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, включително правомощията по чл. 152, ал. 2 от ДОПК. Представена е и Заповед № 13148/03.10.2022 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 22), с която на титуляра Т. Й. Т. е разрешено да ползва 2 работни дни отпуск, както и Заповед № 13000/30.09.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП (л. 23), с която на заместник-директора е разрешено да ползва 5 работни дни отпуск.

Настоящата инстанция констатира, че РА е издаден в резултат на надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. Съдът констатира, че ЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно

съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт.

Съдът намира следното относно неговата материална законосъобразност:

Фактическите състави по чл. 19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. С. място на нормата – дял първи „обща правила“, глава четвърта, „задължени лица“, логическото и граматическото тълкуване на разпоредбите, обективиращи фактическите състави на института води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. За разлика от установителните производства по глава XV ДОПК, в които органите по приходите изискват задължените лица да установят изгодни за себе си факти и обстоятелства, в хипотезата, при която се реализира отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК за съответното физическо лице, всички факти и обстоятелства от предвидените в нея фактически състави следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл.170, ал. 1 от АПК вр. с § 2 от ДОПК.

Нормата на чл. 19, ал. 2 ДОПК определя, че управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: 1. 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; 2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

Съотнесена към разглеждания случай, така формулирана законовата норма предполага изследване на следните елементи от отговорността на третото лице:

1. Субект на отговорността - управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник;
2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК;
3. Извършване на определено действие - а/ извършени плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент; б/ отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; в/ извърши действия, свързани с

обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице;

4. Действието следва да е извършено недобросъвестно - лицето, което го е извършило, да е знаело за наличието на публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и да е извършило действието с цел намаляване на имуществото на задълженото юридическо лице;

5. Причинно-следствена връзка между извършеното действие, намаляване на имуществото на задълженото лице и невъзможността да бъдат погасени задължения;

6. Граници на отговорността - отговорността за непогасените задължения по ал. 2 и 3 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

1) Налице е първата предпоставка на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно качеството на М. А. на управител и представляващ „Вега Стар Премиум“ ЕООД за периода от 12.08.2019 г. до 30.04.2021 г.

2) Не се спори и за установените на „Вега Стар Премиум“ ЕООД задължения, които произтичат от подадени декларации Обр. 6 и СД по ЗДДС. Видно е от ревизионната преписка, че за събиране на цитираните задължения е образувано изп. дело №[ЕИК]/2018 г. и е наложен заповест на банкови сметки в търговска банка с Постановление за налагане на обезпечителни мерки, издадено на 14.02.2019 г. На 20.10.2021 г., в резултат на извършено пълно проучване на дружеството, от публичен изпълнител е изготвена Справка за проучено имуществено състояние и категоризация на ЗЛ /л. 148-151/, съгласно т.4.5. от Писмо на ЦУ на НАП № 20-00-2131/11.06.2014 г., като дългът на „Вега Стар Премиум“ ЕООД е прекатегоризиран в „несъбираем“. Налице е изпълнение на разпоредбата на чл. 20 от ДОПК, поради което възраженията на жалбоподателя в тази връзка са неоснователни.

Неоснователни са и наведените от процесуалния представител на жалбоподателката възражения за приложимост на чл. 164 ДОПК. Публичните задължения на „Вега Стар Премиум“ ЕООД, за които е ангажирана отговорността на физическото лице управител по чл. 19, ал. 2 ДОПК, произтичат от декларирани, но невнесени задължения по СД по ЗДДС и декларации обр. 6. Процесните задължения представляват публични държавни вземания, на основание чл. 162, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В случая нормата на чл. 739 ТЗ е неприложима към спорното правоотношение по установяване на публично вземане, което се развива по реда на ДОПК. За да бъдат предявени в производството по несъстоятелност вземанията към дружеството, те е трябвало да са предварително установени с акт по чл. 107 ДОПК или да са установени с ревизионен акт по чл. 118, във вр. с чл. 108 ДОПК. В случая такива актове не са издадени на дружеството. Изводът е, че не са били налице предпоставки за включване на вземането по реда на чл. 164 ДОПК в производството по несъстоятелност.

Въз основа на изложеното следва да се приеме, че ревизираното лице – М. А. има качество на трето задължено лице по смисъла на чл. 19, ал. 2 ДОПК, в периода в който е имала качеството управител.

Спорът се свежда до това, дали са налице останалите елементи от фактическия състав на отговорността - дали задълженото лице М. А. в

качеството си на управител на „Вега Стар Премиум“ ЕООД е извършила недобросъвестни действия, попадащи в хипотезите, очертани в ал. 2 на чл. 19 ДОПК и съществува ли причинно-следствена връзка между тези действия и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на дружеството.

В настоящия случай от съобразителната част на ревизионния акт, както и от решението на решаващия орган е видно, че с оглед ангажираните при насрещната проверка на „Вега Стар Премиум“ ЕООД оборотни ведомости и хронология на счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ за ревизираните периоди, в случая се касае за действия влизащи в хипотезата на чл. 19, ал. 2 ДОПК. Прието е, че между дължимите на А. възнаграждения по договор за управление и реално начислените й такива, за периода 12.08.2019 г. - 12.2019 г. е установена разлика в размер на - 32 250,00 лева. При съпоставка за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. е установена разлика от 84 206,00 лв., а за периода 01.01.2021 г. - 30.04.2021 г. разликата е в размер на 3 196,00 лв. В обобщение е прието, че в периода 12.08.2019 г- 30.04.2021 г. А. е получила нетно възнаграждение по договор за управление в размер на 123 587,40 лв. при полагачо се такова по договор за управление в размер на 18 697,62 лв. В тази връзка е посочено, че жалбоподателката е допуснала извършване на плащания и разпореждане с парични средства на дружеството, представляващи скрито разпределение на печалбата, тъй като изплатените суми, които са свързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност по договор за управление превишават определените такива. Превишението е в размер на 104 889,81 лв., а след разпореждането финансовият актив е намалял в такава степен, че да не могат да се платят изискуемите задължения на дружеството.

Съгласно разпоредбата на чл. 19, ал. 2 ДОПК релевантни за отговорността са не всички намаляващи имуществото на задълженото лице действия на разпореждане, а само изчерпателно изброените. Следователно 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 други причини за непогасяване на публичните задължения или за съществуване на обстоятелства, изключващи недобросъвестността при извършване на намаляващите имуществото на главния длъжник действия.

На следващо място, дефиниция за констатираното от данъчните органи „скрито разпределение на печалба“ се съдържа в § 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.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушване на съдебно –счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице се е позовало също на представените оборотни ведомости на „Вега Стар Премиум“ ЕООД и

извлечения от хронологична ведомост на сметка 501 "Каса" на дружеството (л. 32-46, приложение по делото), тъй като от жалбоподателката не са представени РКО за изплатените ѝ възнаграждения за периода от 01.08.2019 г. до 31.01.2021 г. в общ размер на 104 889,91 лв. и за които платецът на дохода „Вега Стар Премиум“ ЕООД е подал данни за осигуреното лице М. А. /декларация обр. 1/ и справка за изплатените доходи за съответните периоди. Съдът не кредитира като годни писмени доказателства извлеченията от хронологична ведомост на сметка 501 „Каса“, тъй като по своята същност същите не носят белезите на документ. На тях няма положен подпис, не е ясно и кой е авторът на хронологичната ведомост. Съдът не би могъл да обоснове изводите си на извлечения от счетоводна програма на хронологична сметка 501 и съдържащите се данни в тези извлечения, без да има яснота, относно авторът на счетоводния документ, поради което не е ясно кое е лицето, отговорно за верността на вписаната в тях информация по см. на чл. 10 от Закона за счетоводството. По делото не са представени първичните счетоводни документи - РКО, въз основа на които са създадени представените счетоводни регистри по чл. 4, ал. 4 от ЗСч /в сила от 01.01.2016 г. /, поради което няма как да бъде проверена верността на вписаните в регистрите стопански операции. Ето защо заключението на вещото лице по принцип би могло да бъде обосновано и вярно, в случай, че се основава на частни удостоверителни документи, които носят подписа на техния автор. Тежестта да докаже всички елементи от фактическия състав на разпоредбата на чл. 19, ал. 2 ДОПК е на органа по приходите, който следва да ги докаже съгласно изискванията на чл. 170, ал. 2 АПК, вр. с § 2 ДР на ДОПК (в този смисъл Решение № 1072 от 28.01.2014 г. на ВАС по адм. д. № 12588/2013 г., първо отделение). В тази връзка следва да се посочи, че определени данни или изводи, направени от ревизиращите органи, не могат да заместят наличието на необходимите за установяване на включените във фактическия състав на отговорността предпоставки. Именно задължение на органите по приходите е да съберат и обсъдят доказателства, от които да се установяват тези твърдени обстоятелства. С оглед на изложеното, съдът прави извод, че дори и в съдебното производство не са събрани годни доказателства, въз основа на които да се констатира, че е налице реално разпореждане с парични средства от жалбоподателката. Съдът не установява доказателства, нито за твърдяното недобросъвестно поведение на А., целящо възпрепятстване на събирането на публични задължения на дружеството, нито за причинно- следствената връзка между тях. Разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК изисква имуществото на задълженото лице да е намаляло и по тази причина да не са погасени задължения за данъци. От органите по приходите не се твърди и не се установява друга причина за непогасяването на публичните задължения, освен действията на управителя в периода 12.08.2019 г. – 30.04.2021 г. Както беше посочено няколкократно, липсата на доказателства за определени обстоятелства, в конкретното производство не може да обоснове законосъобразен извод, че тези факти са доказани безспорно. В случая доказателствената тежест е на органите по приходите и те следва да представят необходимите доказателства, с които да обосновават всеки свой

извод, като липсата на такива, не води до законосъобразни заключения свързани с осъществяване на фактическия състав на отговорността по чл. 19 от ДОПК.

Предвид всичко изложено, настоящият съдебен състав намира, че не са налице кумулативните условия от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК, което изключва приложението на същата правна норма.

По горните съображения съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите, при спазване на изискванията за форма и съдържание, в изпълнение на предвидените в ДОПК процесуални правила, но в нарушение на материалния закон и подлежи на отмяна.

С оглед изхода на спора претенцията на жалбоподателката за присъждане на разноски е основателна и следва да бъде уважена, като бъде присъдена сума в общ размер на 1900 лева, от които 50 лв. - държавна такса, 350 лв. – депозит за вещо лице, 1500 лв. - платено адвокатско възнаграждение (л. 270, 271), под минималния размер на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд-София град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22220421006480-091-001/20.07.2022 г., потвърден с Решение № 1609/10.10.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорността на М. И. А. за задължения на „ВЕГА СТАР ПРЕМИУМ“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], в общ размер 130 357,51 лв. (от които главница - 104 892,78 лв. и лихви - 25 464,73 лв.).

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на М. И. А. с ЕГН - [ЕГН] сумата в размер на 1900 /хиляда и деветстотин/ лева – разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: