

РЕШЕНИЕ

№ 7831

гр. София, 14.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 24.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **10362** по описа за **2022** 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 П. С. С., с адрес в [населено място], подадена от адв.С. С., срещу ревизионен акт РА № 22002221006976-091-001/11.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП – С., потвърден с решение №1590/05.10.2022 г. от Директор дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., с който на П. С. С. е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството на управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството общо в размер на 243 494,90 лв., в т.ч. главница в размер на 142 150,84 лв. и лихви в размер на 101 344,06 лв., представляващи: декларирани, но невнесени задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 23 596,35 лв. и съответните лихви в размер на 16 727,14 лв., за данъчни периоди от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за вноски за здравно осигуряване – за осигурители по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 33 669,48 лв. и съответните лихви в размер на 23 968,90 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за държавно обществено осигуряване /ДДО/ - за осигурители в размер на 79 324,46 лв. и съответните лихви в размер на 56 691,67 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., и задължения за осигурителни вноски за универсален фонд /УПФ/ - за осигурители в размер на 5560,55 лв. и лихви в размер на 3956,35 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г.

Жалбоподателят оспорва в цялост РА, като намира същия за материално

незаконосъобразен и необоснован, постановен при съществени нарушения на процесуалните правила и принципи на данъчно-осигурителния процес. Оспорва фактическите констатации и правни изводи за ангажирането му на отговорност по чл.19 от ДОПК като незаконосъобразни и необосновани, постановени в противоречие с действителните фактически правоотношения. Релевира, че в хода на ревизионното производство не е установено наличието на причинно-следствена връзка между поведението на ревизирания и невъзможността за събиране на задължения за данъци и осигурителни вноски. Моли съда да отмени оспорвания акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.С., който поддържа жалбата. Претендира направените по делото разноски

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, не се явява, не се представлява и не изразява писмено становище по спора.

Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не взема становище.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на чл.235, ал. 1 от ГПК във вр. с чл.144 от АПК, събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна, следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221006976-020-001/09.12.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/№Р-22002221006976-020-003/28.02.2022 г. и ЗИЗВР Р-22002221006976-020-003/28.03.2022 г., с които е възложено извършването на ревизия на П. С. С. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „ТАНГРА 11“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за отговорност за данък върху добавената стойност ДДС, отговорност за ДОО-осигурители, отговорност за вноски за здравно осигуряване – за осигурители, отговорност за УПФ – осигурители, за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015. Цитираните заповеди са издадени от И. М. Р. на длъжност Началник на сектор, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен като компетентен орган на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите НАП /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221006976-092-001/09.06.2022 г., връчен на 20.07.2022 г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения на жалбоподателя за отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „ТАНГРА 11 “ ЕООД за: ДДС, осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно-осигурителни вноски /ЗОВ/ и съответните лихви за ревизираните периоди общо в размер на 241 165.01 лв., при декларирани такива в нулев размер. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е направено възражение срещу констатациите в съставения ревизионен доклад с вх.№ 59-00-491 /30.06.2021 г., което е преценено за неоснователно и оставено без уважение.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт №Р-22002221006976-091-001/11.07.2022 г., издаден от И. М. Р. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 20.07.2022 г.

Издаденият РА е оспорен от жалбоподателя и с Решение №1590/05.10.2022 г. от Директор дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С. е потвърден.

Процесната ревизия е повторна по смисъла па чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на Решение №1787/23.11.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с

което изцяло е отменен РА №Р-22221720007754-041-001 от 24.08.2021 г. и административната преписка е върната на О., издал ЗВР, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия на жалбоподателя за ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на „ТАНГРА 11“ ЕООД за: ДДС, осигурителни вноски за ДОО, ЗОВ и УПФ - за осигурители за периодите от 01.12.2014 г. до 30.11.2015 г. В изпълнение на дадените указания, в хода на ревизията са извършени процесуални действия и са събрани доказателства, подробно отразени и коментирани в РД. представляващ неразделна част от оспорвания РА по см. на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

Отговорността на П. С. С. е ангажирана, в качеството му на управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], за задълженията на дружеството за: данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 23 596,35 лв. и съответните лихви в размер на 16 727,14 лв., за данъчни периоди от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за вноски за здравно осигуряване – за осигурители по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 33 669,48 лв. и съответните лихви в размер на 23 968,90 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за държавно обществено осигуряване /ДДО/ - за осигурители в размер на 79 324,46 лв. и съответните лихви в размер на 56 691,67 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., и задължения за осигурителни вноски за универсален фонд /УПФ/ - за осигурители в размер на 5560,55 лв. и лихви в размер на 3956,35 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., установени с Ревизионен акт №Р-22002221006976-091-001/11.07.2022г г. на ТД на НАП С..

Издаденият на „ТАНГРА 11“ ЕООД Ревизионен акт №22002221006976-091-001/11.07.2022 г. на ТД на НАП С. и ревизионния доклад към него са приобщени в хода на ревизионното производство с Протокол №Р-22002221006976-П.-001/16.02.2022 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за ангажиране на отговорността на П. С. С. по чл. 19 от ДОПК, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения ревизионен акт.

В хода на предходната ревизия с Протокол №Р-22221720007754-ППД001 от 16.04.2021 г. са присъединени, събрани доказателства от извършена ПУФО. относно наличие на основания за вменяване на отговорност па жалбоподателя за задълженията на „ТАНГРА 11“ ЕООД но реда на чл.19 от ДОПК, приключила с Протокол №11-22221719163962-073-001 от 03.12.2020 г. Съгласно присъединените доказателства при извършената предходна проверка, са изпратени Искания до всички банкови институции в Република България. От получените отговори на банките е констатирано, че за период от 02.06.2011 г. до 18.11.2015 г., който период включва и ревизирания, С. има спесимен по цитираните сметки на дружеството. Съгласно получената информация от „ПРО КРЕДИТ Б. (БЪЛГАРИЯ)“ ЕАД, С., в качеството си на управител на „ТАНГРА 11 “ ЕООД е оперирал с авоарите на дружеството за периода, през който е бил негов управител- от 06.06.2011 г. до 18.11.2015 г. От получената информация от „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, С., в качеството си на управител на „ТАНГРА 11 “ ЕООД, е оперирал с авоарите на дружеството, за периода, през който е бил управител на дружеството, тоест до 18.11.2015 г. Същият има спесимен по наличната сметка в цитираната банка. Предоставени са извлечения за

движението и салдата по описаните сметки.

Направен е подробен анализ на банковите сметки на „ТАНГРА 11“ ЕООД през ревизирания период, с цел установените плащания по банковите сметки да се съпоставят с декларираните данни относно задълженията по ЗДДС и осигурителните вноски за ДОО, ЗОВ и УПФ за осигурител.

Установено, е че по банковите сметки постъпват суми от клиенти по приходни фактури. Получаваните суми от съответните наредители са съпоставени с декларираните фактури по дневниците за продажби на „Тангра 11“ ЕООД, при което е установено, че за 90% от фактурираните продажби са налице плащания. След получаването на всеки превод П. С. е теглил наличните суми, чрез АТМ или на каса от банката.

В тази връзка е изискано от управителя обяснение за какво са използвани изтеглените суми:

- през м.12.2014 г. са изтеглени 36 000.00 лв.;

- през от периода от 01.01.2015 г. до 30.11.2015 г. са изтеглени лично от С. суми с общ размер на 323 010.00 лв.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на 22.02.2022 г. по електронен път на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002221006976-040-001/22.02.2022 г. По електронна поща на 10.03.2022 г. е предоставено писмено обяснение от жалбоподателя, съгласно което изтеглените суми са използвани за изплащане на работните заплати на служителите на дружеството.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени 4 насрещни проверки на други задължени лица, документирани с протоколи по съответния ред: ИПИНП №П-22222522003558-141-001 от 21.02.2022 г. - относно „СПАД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; ПИНП №П-22221222003555-141-001/09.05.2022 г. - относно „ТАНГРА 11“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; ПИНП №П-22221022003559-141-001 от 09.05.2022 г. - относно „БИЛД СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ АД с ЕИК[ЕИК] и ПИНП №П-22222522003557-141-001/10.05.2022 г. - относно „345“ ЕООД. Констатирано е, че съгласно предоставените документи и писмени обяснения от проверените дружества са получавани охранителни услуги, като фактурите са издавани месечно и плащанията са извършвани изцяло по банков път. Договорите, анексите и всички документи са подписвани лично с управителя на „ТАНГРА 11“ ЕООД – П. С.. Не са използвани упълномощени лица, както и служители на дружеството.

Получена е Служебна бележка от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с изх. №С220022-181-0040565/03.05.2022 г. до ревизиращия екип и Служебна бележка с изх. №1225-5/29.04.2022 г. адресирана до началника на сектор „Специализиран“, Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП - С.. В нея е посочено, че срещу „ТАНГРА 11“ ЕООД има образувано изпълнително дело /ИД/ №1600 11 834/2016г. с дата на образуване 15.07.2016 г. Общият размер на задълженията по ИД към 03.05.2022 г. е в размер на 430 157,01 лв., в т.ч. главница - 240 444,13 лв. и лихва в размер на 189 712,88 лв. Има наложени обезпечителни мерки — запор на банкови сметки в ТБ. Не е насочено принудително изпълнение срещу имуществото на длъжника, задължението не е отсрочено или разсрочено. Дългът на дружеството с категоризиран като „несъбираем“.

Изискано е обяснение за причините довели до неподаване на ГФО за 2014 г. и 2015 г. и ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2015 г./ независимо, че ревизираното лице е дало

обяснение в предходната ревизия, че са подадени ГФО за 2014 г. е установено, че няма налична такава информация в НАП/

В хода на ревизията, приходните органи са посочили предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал.2 от ДОПК, като са изследвали и посочили конкретни факти, относно и във връзка с всяка една от предвидените в нормата кумулативни предпоставки за ангажиране на субсидиарната отговорност на физическото лице, за задължения на юридическото лице „ТАНГРА 11“ ЕООД.

Относно първия елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в хода на ревизията е установено, че П. С. С. е едноличен собственик на капитала и управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2015 г. Договарянето и сключването на договорите с контрагентите, подписването на анекси към договорите, издаването на фактурите, организацията на дейността, подаването на декларации, боравенето с авоарите в банковите сметки изцяло е осъществявано от управителя С..

Относно втората хипотеза за възникване на отговорността по чл. 19 от ДОПК в РД е посочено, че е налице, съгласно ал. 2 на същата разпоредба, когато управителят или член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено лице е извършил плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице. представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или е отчуждил имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени. значително по-ниски от пазарните. Фактическият състав на настоящата хипотеза съдържа два елемента:

а) Първият елемент е извършени плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, осъществена от управителя и член на органа на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник. Тя трябва да е безвъзмездна или ако е възмездна, то заплатената цена да е значително по-ниска от пазарната.

б) Вторият елемент от фактическия състав е освен извършеното скрито разпределение на печалбата или плащане на дивидент, или отчуждаване на имущество на цени под пазарните, трябва в следствие на това действие, имуществото на задълженото лице да е намалало до такава степен, че да се явява причина за неплащането на задълженията за данъци или задължителните осигурителни вноски. В този случай отговорността на управителя, член на органа на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник с до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото. Размерът при извършена отчуждителна сделка следва да бъде определен по действителните пазарни цени на имуществото, предмет на разпоредителната сделка.

В тази връзка органите по приходите са посочили, че в хода на настоящата ревизия е установено, че С. е изтеглил на каса постъпващите парични средства по банковите сметки от клиентите на дружеството, като обяснението, което е предоставил не е подкрепено с доказателства.

При липсата на доказателства, ревизиращият екип е формирал извод, че част от постъпленията на парични средства от клиенти не са насочени за плащане на задълженията на дружеството. Това предполага, че лицето се е облагодетелствало лично или налице е скрито разпределение на печалбата на дружеството.

Задълженията на „ТАНГРА 11“ ЕООД към НАП са формирани от подадени декларации за ДДС и осигурителни вноски - Декларации Обр.1 и Обр.6 за периода на ревизията м.12.2014 г. – м.11.2015 г.

Констатирано е, че за цитирания период декларациите са подавани от управителя на дружество „ТАНГРА 11“ ЕООД - П. С. /с електронен подпис Р. С. S. 990FA3/. Декларацията по чл.92 от ЗКПО за 2014 г. е подадена от П. С. С. с вх. №2212И0045649/26.03.2015 г. и в нея лицето не е посочило информация за предприятието изготвило ГФО. Няма данни за подадени ГФО за 2014 г. което се счита укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви.

Констатирано е също, че в ситуацията, в която са акумулирани задължения в големи размери, като резултат от дейността, изцяло организирана и осъществявана от управителя, формирани от подадени декларации от същото лице, предприятието е прехвърлено с Договор от 12.11.2015 г. за покупко-продажба на дружествени дялове от П. С. С. на купувача Р. Л. Н.. Общият размер на задълженията на „ТАНГРА 11“ ЕООД за ревизирания период от м. 12.7011 г. до м. 11.2015 г. са главница в размер на 142 150,84 лв. и лихва /първоначално определена с РД в размер на 99 014,17 лв./ и преизчислена с РА в размер на 101 344,06 лв.

Допълнително в мотивите на РА, при обсъждане на подаденото от дружеството възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. относно констатацията в РД, че не е подаден ГФО за 2014 г., органите по приходите са констатирани, че при извършена проверка в Търговския регистър на Агенция по вписванията е установено, че финансов отчет за посочения период е подаден от страна на ревизираното лице. Видно от информацията, съдържаща се в отчета за паричните потоци, паричните средства в края на периода са в размер на 27 хил. лв.. с които ревизираното лице би могло да покрие формираните задължения за ДДС, ДОО, ЗО и УПФ за данъчен период м. 12.2014 г.

В заключение с РА е потвърдено становището в РД, че в случая са налице предпоставките по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, за ангажиране на отговорност на ревизираното лице за дължимите и не внесени публични задължения на дружеството за данъци и осигурителни вноски. При ревизията безспорно е установено обстоятелството, че ревизираното лице попада в кръга на субектите, посочени в цитираната разпоредба. В РА е изтъкнато, че С. е теглил многократно финансови средства от банковите сметки на дружеството в общ размер на 359 010 лв., за които няма конкретни доказателства за разходването им, освен даденото от него обяснение, че са използвани за изплащане на заплати на персонала. В тази връзка с констатирано, че както в хода на ревизията, така и с подаденото възражение от ревизираното лице не е предоставена информация за дружеството, извършвало счетоводното обслужване, което от своя страна да представи данни за направените счетоводни записвания, свързани е изтеглените суми от банковите сметки на „ТАНГРА 11“ ЕООД, как са отразени в касата и тяхното разходване. В резултат на действията на управителя, дружеството е останало без средства по банковите му сметки, така че да не бъдат погасени публичните му задължения. Последните са единствено такива, установени с подадени от дружеството декларации, като е прието, че ревизираното лице няма как да не е било запознато с техния размер, доколкото е осъществявало непрекъснат контрол върху дейността на предприятието.

Установена е пряка връзка между действията на задълженото лице и невъзможността за събиране на публичните задължения, предвид факта, че дружеството не е разполагало с имущество. Ревизиращите са приели, че

посоченото обстоятелство пряко е повлияло на възможността за погасяване на публичните задължения, като разпореденията с паричните средства на предприятието са извършвани независимо от наличието на изискуеми задължения. Налице е и причинно-следствена връзка между укриването на факти и обстоятелства, които по закон е следвало да бъдат обявени пред органите по приходите и несъбираемостта на задълженията.

Поради настъпили непреодолими събития – смърт на новия управител на дружеството – Р. Л. Н., РО е изискал от П. С. да предостави контакти за счетоводното дружество за периода м.12.2014 г. – м.11.2015 г. В отговор С. предоставя обяснение, че цялата документация е предадена на новия собственик и не разполага с информация за счетоводното дружество. Поради горното е формирано и заключение, че П. С. укрива факти и обстоятелства, като не предоставя изискана, но известна му информация и възпрепятства действията на органите по приходите.

Констатирано, че липсата на ГФО и информация за счетоводната фирма е причина за невъзможността да се извърши проверка на счетоводството на дружеството за ревизирания период, което възпрепятства проследяването на движението на финансовите средства, за да се установи по счетоводни документи по какъв начин са осчетоводявани и разходвани изтегляните суми от банковите сметки.

По отношение на разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, която изисква да е налице невъзможност за събиране на публични вземания данъци и задължителни осигурителни вноски и съответно на чл. 20 от ДОПК - принудителното изпълнение и обезпечението се насочват първо към имуществото на задълженото юридическо лице, ревизиращия екип е изискал и приложил по делото посочените по-горе служебна бележка от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с изх. №С220022-181-0040565/03.05.2022 г. до ревизиращия екип. В нея е посочено, че срещу „ТАНГРА 11“ ЕООД има образувано изпълнително дело №1600 11 834/2016г. с дата на образуване 15.07.2016 г., като общият размер на задълженията по ИД към 03.05.2022 г. е в размер на 430 157,01 лв. Има наложени обезпечителни мерки — заповед на банкови сметки в ТБ. Не е насочено принудително изпълнение срещу имуществото на длъжника, задължението не е отсрочено или разсрочено. Дългът на дружеството с категоризиран като „несъбираем“. В приложената и служебна бележка с изх. №1225-5/29.04.2022 г. адресирана до началника на сектор „Специализиран“, Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП – С. е упоменато, че управителят Р. Л. Н. е починал, няма назначен нов управител и са изтекли повече от 3 месеца от настъпване на обстоятелството. Дружеството няма имущество.

Предвид посоченото органите по приходите са приели, че са налице данни за приложение на нормата на чл. 19, ал.2 от ДОПК. която позволява ангажиране на отговорността на ревизираното лице за задълженията на „ТАНГРА 11“ ЕООД през периода, когато е бил управител.

В хода на съдебното производство е приета в цялост административната преписка, в т.ч. и доказателства за валидност на електронни подписи и електронно връчване на актове, постановени в хода на ревизионното производство и заповеди за компетентност на ревизиращите органи и

издатели на РА и РД, на хартиен и магнитен носител, поради което и не се констатира, а и при липса на възражение, съдът приема, че не се констатира нарушение на административно-производствените правила на това основание.

С оглед изясняване на спора от фактическа страна е допусната съдебно – счетоводна експертиза, приета като доказателство по делото, ведно с допълнението към нея, неоспорено от страните. От същата се установява, че броят на наетите по трудови договори служители в „ТАНГРА 11“ ЕООД през периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2015 г., е 126 човека, от които сто двадесет и три лица по код 54141007 „ОХРАНИТЕЛ“, едно лице по код 41103004 „ГЛАВЕН ТЕХНИЧЕСКИ СЪТРУДНИК“, едно лице по код 24216001 „ЕКСПЕРТ, СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ“ и едно лице по код 41102005 „ТЕХНИЧЕСКИ СЪТРУДНИК“. В отговор на поставен въпрос, експертът е посочил също, че съгласно представена справка от НАП за общите задължения по партидата на „ТАНГРА 11“ ЕООД към дата 05.05.2023г., не може директно да се установи размера на заплатените трудови възнаграждения, а само размер на начислените осигурителни вноски. В резултат на извършените от експерта допълнителни преизчисления, общият размер на декларираните и заплатени трудови възнаграждения на служителите в „ТАНГРА 11“ ЕООД са следните: възнаграждения за отработени дни = 346 276,16лв. общо за периода и сума за получаване след удържки = 324 874,50лв. общо за периода.

С оглед установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

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

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и 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. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

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. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е редовно връчено, като депозираната жалба до съда е в срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

В съответствие с чл. 113, ал. 1, т. 5 от ДОПК в ЗВР ясно е определено, че ревизията е за ангажиране отговорността на П. С. по чл. 19, ал.2 от ДОПК за задължения на „ТАНГРА 11“ ЕООД, както и за кои задължения и периоди.

В жалбата се сочат допуснати съществени процесуални нарушения, изразяващи се в неизясняване на фактите и обстоятелствата от значение за установяването на публичните задължения, както и ограничаването правото на защита на жалбоподателя. Съдът намира тези твърдения за неоснователни. Видно от съдържанието на административната преписка, същата съдържа относими доказателствата във връзка с издаденият РА, посочените доводи по-скоро касаят събирането и цененето на доказателствата и в тази връзка имат отношение към материалната законосъобразност на акта, като предвид правомощията на съда като инстанция по същество, ще бъдат обсъдени в настоящото решение.

С разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е субсидиарна - възниква в случаите, когато задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

Според разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, който в качеството си на член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, укрие 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 или задължителни осигурителни вноски, отговаря за несъбраното задължение. А ал. 2 предвижда, че 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, недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намалало и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Елементите на фактическия състав на нормата чл. 19, ал. 1 от ДОПК са два. Управителят, член на органа на управление, на задължено юридическо лице да е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител – законовите основания за обявяване на факти и обстоятелства пред органа по приходите или публичен изпълнител са две групи. Едната група са задължения за деклариране на определени обстоятелства, като сроковете и фактите, подлежащи на деклариране, са установени от закона. Другата група са тези факти и обстоятелства, които лицето следва да представи на органа по приходите, въз основа на негово искане за представяне на документи и писмени обяснения. В първия случай отговорността възниква при сбъдването на определените от закона условия – неподдаването в срок на декларация или подаването на непълна или невярна декларация, в която лицето е укрило определени факти и обстоятелства. Във втория случай следва да е налице редовно връчено на лицето искане за представяне на документи и писмени обяснения, по повод на което лицето е укрило в предоставената от него информация факти и обстоятелства.

Вторият елемент на фактическия състав е вследствие на укриването на факти и обстоятелства от управителя, член на управителния орган, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице, да не могат да бъдат събрани задълженията за данъците или задължителните осигурителни вноски, т. е. укриването на факти и обстоятелства следва да са от такъв порядък, че да препречат пътя на ефективното събиране на задълженията за данъци или задължителните осигурителни вноски, напр. лицето е укрило имущество, притежавано от управлявания от него задължен субект. Отговорността при укриване на факти и обстоятелства е до размера на несъбраното задължение (чл. 19, ал. 1 от ДОПК). Не са налице данни за укриване на факти и обстоятелства, които по закон жалбоподателя в качеството му на управител е бил длъжен да обяви пред органите по приходите. Като инстанция по същество на спора, предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 от ДОПК е субсидиарна - възниква в случаите, когато задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски не са платени от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. Според разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК в относимата ѝ редакция до 31.12.2015 г., управител, който недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Реализирането на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК изисква наличието на следните кумулативни предпоставки: 1. Физическото лице, субект на

отговорността да има качеството на управител или член на орган на управление на лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК; 2. Активни действия от страна на субекта на отговорността, които обхващат две отделни хипотези: а/ плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент или б/ отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 3. Вследствие на извършеното плащане или отчуждаване имуществото на задълженото по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК лице е намаляло; 4. Плащането да е извършено недобросъвестно; 5. Неизплащане/непогасяване на задълженията на по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК за данъци и задължителни осигурителни вноски; 6. Причинно-следствена връзка между поведението на субекта и неизплащането/непогасяването на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, т. е. в резултат, вследствие на поведението - недобросъвестното плащане от страна на управител или член на управителен орган на лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, не са платени дължими данъци или ЗОВ.

Отговорността на управляващия е лимитирана - до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имущество. Посочените материалноправни условия следва да са налице кумулативно – при отсъствието на което и да е от тях, нормата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК е неприложима.

Разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК изисква каузална връзка между поведението на управителя в случая и неплащането на данъчните задължения на представляваното дружество, т. е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданото неплащане на публичните вземания.

Тази отговорност не покрива всички възникнали публични задължения, а следва да се ограничи само до тези, които в резултат на действията на третото лице не са обективно погасени. Наличието на тази предпоставка изисква установяването от обективна страна на задължения, които са изискуеми и не са платени и това да е в резултат на някое от действията на трети лица, посочени в чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а от субективна страна, извършените действия от третото лице да са насочени към такива правни последици и да целят тяхното настъпване. Именно тогава ще следва третото лице да понесе отговорността за тези задължения, които в резултат на неговите действия не са погасени, която отговорност се реализира по реда на чл. 108 и сл., вр. с чл. 21, ал. 1 от ДОПК.

Само при доказан фактически състав, включващ посочените елементи, физическото лице отговаря за неплатеното задължение за данъци и осигурителни вноски на юридическо лице, явяващо се задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

В случая тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата е на органа по приходите, който следва да докаже същите, съгласно изискванията на чл. 170, ал. 1 от АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК

Първо, безспорно се установява по делото, че за периода от м.12.2014 г. до

м.11.2015 г. П. С. е едноличен собственик и управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД, с което е изпълнено първото условие от фактическия състав. Съгласно Договор за продажба дружествените си дялове от 12.11.2015 г., П. С. продава дружествените си дялове на Р. Л. Н..

Относно вторият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно отговорният субект да е отчуждил имущество на лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОГ1К. посредством извършени плащания в натура или в пари е установено, че жалбоподателят регулярно е теглили суми от банковата сметка на дружеството, общо в размер на 359 010 лв.

Въпреки, че жалбоподателят регулярно е теглил средства от банковата сметка на управляваното от него юридическо лице, не е разпоредил плащания на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Предвид обстоятелството, че тези задължения произтичат от подадени от дружеството справки-декларации по ЗДДС и декларации обр, 1 и 6, следва изводът, че на жалбоподателя, като управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД му е било известно наличието на декларираните от дружеството данъчни и осигурителни задължения. Независимо от това е предприел действия по изтегляне на пари от банковата сметка на дружеството, с което е намалил имуществото на юридическото лице.

С. не оспорва обстоятелството, че действително е изтеглил в брой посочените суми, като в обясненията си твърди, че изтеглените средства са разходвани основно за заплащане на трудови възнаграждения на назначените служители, както и за други разходи, свързани с дейността на дружеството.

Противно на това твърдение, съдът установи, че по делото не е налице документална обосновааност по отношение на разходвани от дружеството суми за дейността на предприятието и в частност за изплащането на трудови възнаграждения на служители, още малко са налице преки доказателства, че изтеглените чрез АТМ и в брой суми от управителя от банковите сметки на дружеството, са платени именно за заплати на персонала, както твърди жалбоподателя.

Следователно, налице е и следващия елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно недобросъвестно препятстване от страна на жалбоподателя за събирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. В продължение на дълъг период от време ревизирианият субект не е предприел действия за погасяване на непрекъснато нарастващите публични задължения на дружеството, а вместо това всеки следващ период е теглил от банковите му сметки все по-големи суми. Въпреки, че дружеството е разполагало с налични парични средства за погасяване на дължимите данъци и задължителни осигурителни вноски, управителят не е насочвал тези средства за плащане към бюджета, а регулярно и системно ги е теглил. Следва да се има предвид, че добросъвестното управление на дейността на търговеца предполага целенасочени действия по упражняване на правата му, включително събиране на вземанията, и изпълнение на задълженията, в т. ч. погасяване на изискуемите публични такива. В настоящия случай системното невнасяне на публичните задължения на дружеството свидетелства за недобросъвестно поведение от страна на управителя.

Съдът намира за необходимо да посочи, че заключението на вещото лице не

доказа по категоричен начин и не внесе яснота у съда, относно разходването на средствата на дружеството, с които жалбоподателят се е разпореждал.

В заключение обоснован и законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорващия за процесните задължения на дружеството, доколкото и именно вследствие на извършените от него действия, имуществото на задълженото дружество е намаляло и поради това не са изплатени задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски. Установява се наличието на изискуемата уникална каузална връзка между поведението на управителя на "ТАНГРА 11" ЕООД и непогасяването на изискуемите и ликвидни задължения на дружеството.

Относно задължението за лихви.

Лихвите са дължими и попадат в обхвата на солидарната отговорност по чл. 19 от ДОПК, предвид Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 г. по тълкувателно дело №7/2019г. на Общото събрание на колегиите на Върховния административен съд т.е. отговорността на третото задължено лице включва и установеното задължение за лихви на главния длъжник.

Жалбата срещу процесния РА като неоснователна следва да се отхвърли.

При този изход на спора, в тежест на жалбоподателя остават направените от него разноски. Ответникът не претендира разноски, няма доказателства такива да са направени, поради което не следва да бъдат присъждаин

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 57-ми състав

РЕШИ:

ОСТАВЯ БЕЗ УВАЖЕНИЕ жалбата на П. С. С., с адрес в [населено място], подадена от адв.С. С., срещу ревизионен акт РА № 22002221006976-091-001/11.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП – С., потвърден с решение №1590/05.10.2022 г. от Директор дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., с който на П. С. С. е ангажирана отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството на управител на „ТАНГРА 11“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството за задължения на дружеството общо в размер на 243 494.90 лв., в т.ч. главница в размер на 142 150,84 лв. и лихви в размер на 101 344.06 лв., представляващи: декларирани, но невнесени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 23 596,35 лв. и съответните лихви в размер на 16 727,14 лв., за данъчни периоди от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за вноски за здравно осигуряване – за осигурители по Закона за здравното осигуряване в размер на 33 669,48 лв. и съответните лихви в размер на 23 968,90 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., задължения за осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване за държавно обществено осигуряване - за осигурители в размер на 79 324,46 лв. и съответните лихви в размер на 56 691,67 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г., и задължения за осигурителни вноски за универсален фонд - за осигурители в размер на 5560,55 лв. и лихви в размер на 3956,35 лв. за периодите от м.12.2014 г. до м.11.2015 г.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: