

# РЕШЕНИЕ

№ 9888

гр. София, 12.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в публично заседание на 11.12.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **5540** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Г. С. Г., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], [улица], [жилищен адрес] чрез адв. Г. Г. и адв. В. И.-И. срещу Ревизионен акт № Р-22221921005826-091-001 от 29.07.2022 г., издаден от Д. Б. К., на длъжност Началник на сектор, като орган възложил ревизията, и М. П. Г.- Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1739 от 03.11.2022 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С.. С РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя в качеството му на управител на „МАХАРАНИС“ ЕООД за задължения на дружеството общо в размер на 220 806,78 лв., в т.ч. за данък върху доходите на физическите лица от трудови правоотношения в размер на 17 641,97 лв. и лихви в размер на 7 176,62 лв. за периодите от м. 10.2017 г. до м. 12.2018 г. и за м. 11 им. 12.2019 г.; корпоративен данък за 2018 г. в размер на 7 404,29 лв. и лихви в размер на 2 924,09 лв., ДДС за периодите от м. 10.2017 г. до м. 06.2018 г. и от м. 12.2018 г. до м. 06.2019 г. в размер на 88 381,92 лв. и лихви 36 629,72 лв.; осигурителни вноски за периодите от м. 10.2017 г. до м. 12.2019 г.; за ДОО в размер на 26 277,01 лв. и лихви 10 142,93 лв.; за здравни вноски в размер на 10 751,68 лв. и лихви 4 154,24 лв. и за вноски в УПФ в размер на 6 722,94 лв. и лихви 2 599,37 лв.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, немотивиран и постановен при неправилно установена фактическа обстановка и неправилно приложение на материалния закон. Излагат се подробни съображения относно приложението на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят не оспорва, че към момента на установяване на публичните задължения на

„Махаранис“ ЕООД е бил едноличен собственик на капитала и управител на дружеството, поради което приема, че е налице първата предпоставка от фактическия състав на нормата. Поддържа обаче, че не са доказани останалите елементи от състава, тъй като в ревизионния акт липсват констатации относно момента, от който е настъпила невъзможността за събиране на задълженията на дружеството, както и относно наличието на причинно-следствена връзка между поведението на управителя и несъбирането на публичните вземания. Според жалбоподателя тази връзка следва да бъде пряка и непосредствена, а невъзможността за събиране на задълженията – реална, което предполага дружеството да е разполагало с имущество, достатъчно да покрие изцяло или частично задълженията, като единствено недобросъвестното поведение на управителя да е довело до тяхната несъбираемост. Твърди се, че в случая административният орган е изложил противоречиви съображения, доколкото от събраните по делото доказателства се установява, че жалбоподателят е поел управлението на дружеството при вече натрупани значителни публични задължения и в състояние на свръхзадължияност, като е предприел действия за продължаване на дейността му, които не са довели до положителен резултат. Поддържа се още, че значителна част от задълженията на дружеството са възникнали преди жалбоподателят да стане негов управител. Навеждат се и доводи, че в конкретния случай не е установена причинна връзка между твърдяното укриване на факти и обстоятелства и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството, като се оспорва изводът на органите по приходите, че последната се дължи на несвоевременно подадени данни в декларации. Поддържа, че за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК е необходимо да бъде установена пряка причинно-следствена връзка между действията на управителя и несъбирането на задълженията на представляваното от него дружество. Оспорват се и изводите на приходната администрация относно приложението на чл. 19, ал. 2 ДОПК, като се поддържа, че не са доказани твърденията за укриване на дълготрайни материални активи, за теглене на суми от банкови сметки на дружеството без последващо възстановяване, както и за наличие на касова наличност, за която липсват данни за разходването ѝ. Твърди, че направените от органите по приходите предположения за облагодетелстване на управителя са необосновани. Исква се отмяна на ревизионния акт и на потвърждаващото го решение, както и присъждане на направените по делото съдебни и деловодни разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява, представлява се от адв. Г., който поддържа жалбата. Моли за отмяна на оспорения акт и претендира сторените по делото съдебно-деловодни разноски по представен списък. В писмени бележки излага подробни съображения за основателността на жалбата.

Ответникът – Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – редовно призован, не се явява и не се представлява. В молба от 02.12.2025 г. чрез юрк. К. изразява становище по хода на делото и представя писмени бележки. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище.

Административен съд София-град, III отделение, 60-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221921005826-020-001/18.10.2021 г., връчена на 25.10.2021 г., издадена от Д. Б. К. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В., е възложено извършването на ревизия на Г. С. Г. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК в качеството му на управител на „Махаранис“ ЕООД за задължения на дружеството за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г., за данък върху доходите на физическите

лица от трудови и приравнени на тях правоотношения за периодите от 01.04.2016 г. до 31.12.2019 г., за данък върху добавената стойност за периодите от 01.04.2016 г. до 30.06.2019 г., както и за осигурителни вноски за осигурител за ДОО, ЗОВ и УПФ за периодите от 01.04.2016 г. до 31.12.2019 г.

Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22221921005826-023-001/21.01.2022 г. за срок до 21.04.2022 г., след което е възобновено със Заповед № Р-22221921005826-143-001/20.04.2022 г., с определен срок за приключването му до 24.04.2022 г. Със Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия № Р-22221921005826-020-002/20.04.2022 г. е определен краен срок за приключване на ревизията до 21.06.2022 г. Посочените заповеди са издадени от оправомощен орган по приходите въз основа на Заповеди № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и № 3-ЦУ-3117/18.10.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221921005826-092-001/05.07.2022 г., срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Същото е обсъдено от органите по приходите и е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22221921005826-091-001/29.07.2022 г., издаден от Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и М. П. Г.-Н. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – В., в качеството ѝ на ръководител на ревизията. Актът е връчен на ревизираното лице по електронен път на 05.08.2022 г.

С ревизионния акт, на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, е ангажирана отговорността на Г. С. Г. в качеството му на управител на „Махаранис“ ЕООД за публични задължения на дружеството в общ размер на 220 806,78 лв., включително за данък върху доходите на физическите лица от трудови правоотношения в размер на 17 641,97 лв. и лихви в размер на 7 176,62 лв. за периодите от м. 10.2017 г. до м. 12.2018 г. и за м. 11 и м. 12.2019 г.; корпоративен данък за 2018 г. в размер на 7 404,29 лв. и лихви в размер на 2 924,09 лв.; данък върху добавената стойност за периодите от м. 10.2017 г. до м. 06.2018 г. и от м. 12.2018 г. до м. 06.2019 г. в размер на 88 381,92 лв. и лихви в размер на 36 629,72 лв.; осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване в размер на 26 277,01 лв. и лихви в размер на 10 142,93 лв.; здравноосигурителни вноски в размер на 10 751,68 лв. и лихви в размер на 4 154,24 лв.; както и вноски за универсален пенсионен фонд в размер на 6 722,94 лв. и лихви в размер на 2 599,37 лв.

Задълженията на „Махаранис“ ЕООД са установени с влязъл в сила Ревизионен акт № Р-22221018008295-091-001/23.07.2019 г., издаден в резултат на извършена ревизия за установяване на задължения за ДДС за периодите от 03.11.2016 г. до 10.04.2017 г. и от 31.10.2017 г. до 20.06.2018 г., за корпоративен данък за 2017 г., както и за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения и осигурителни вноски за ДОО, ЗОВ и УПФ за периодите от 01.10.2017 г. до 30.11.2018 г. За останалите задължения и периоди в обхвата на ревизията на Г. С. Г. размерът на дължимите данъци и осигурителни вноски е установен въз основа на подадени декларации от дружеството.

В хода на ревизията органите по приходите са приели за доказан фактическия състав за реализиране на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Посочено е, че Г. С. Г. е бил управител на „Махаранис“ ЕООД за периода от 06.10.2017 г. до 31.12.2019 г. и в това си качество е укрил факти и обстоятелства, които са му били известни и които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация. Установено е, че за част от периода от 01.09.2017 г. до 31.12.2019 г. от дружеството, чрез неговия управител, са подавани справки-декларации по ЗДДС, декларации образец № 1 и № 6 и годишни данъчни декларации по ЗКПО, с които са декларираните дължимите данъци и осигурителни вноски, но същите не са внесени. За периодите от 01.09.2017 г. до 31.12.2017 г. не са подавани декларации образец № 6, а за периодите от 01.11.2017 г. до 20.06.2018

г. справките-декларации по ЗДДС не са подадени в законоустановения срок, като същите са депозирани едва през месеците май и юни 2019 г., когато спрямо дружеството вече е било образувано ревизионно производство.

Органите по приходите са приели, че неподаването или подаването със значително закъснение на декларации след започване на ревизионно производство, както и разликата между действително дължимите публични задължения и декларираните от лицето, представляват укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, довело до невнасяне на дължимите данъци и осигурителни вноски. Посочено е, че декларирането на задължения и неплащането им, както и недеклирането на такива, представлява недобросъвестно търговско поведение от страна на управителя.

При анализа на представените счетоводни документи и оборотни ведомости на дружеството е прието, че „Махаранис“ ЕООД е разполагало със средства за погасяване на задълженията си към бюджета, но плащания не са били извършени поради проявена недобросъвестност от страна на управителя. Направен е извод за наличие на причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността за събиране на публичните задължения на дружеството, въпреки предприетите действия от публичния изпълнител.

Органите по приходите са приели също, че са налице и предпоставките за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, изразяващи се в намаляване на имуществото на задълженото лице. В тази връзка е установено, че от банковите сметки на дружеството са изтеглени парични средства в размер на 8 984,00 лв., които не са отразени в първичните счетоводни документи и за които не е установено основание за изразходването им. Поради това е прието, че средствата са останали в полза на управителя и представляват скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ДОПК, което е довело до намаляване на ликвидността и имуществото на дружеството.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред и с Решение № 1739/03.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП е потвърден изцяло.

В хода на предходното съдебното производство, с оглед изясняване на спора от фактическа страна, е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза, приета като доказателство по настоящото делото. От заключението на вещото лице се установява, че извършените тегления от банковите сметки на дружеството на 16.07.2018 г. и 01.08.2018 г. кореспондират по размер с осъществените плащания. Посочено е също, че дълготрайните материални активи на дружеството са придобити през 2016 г. на обща стойност 7 837,28 лв. и са заведени по дебита на счетоводна сметка 206 „Стопански инвентар“, като според вещото лице към датата на ревизионния акт е следвало да бъдат начислени амортизационни отчисления в същия размер. Отбелязано е, че климатичната инсталация правилно е отчетена като дълготраен материален актив, докато закупеният паркет е следвало да бъде осчетоводен като разход за материали по сметка 601 поради ниската му стойност.

По делото са представени и допълнителни писмени доказателства, установяващи обстоятелства относно бракуването на дълготрайни материални активи, както и данни за образувано наказателно производство срещу служители на МВР, свързано с твърдения за събиране на неправомерни парични суми от жалбоподателя.

По искане на оспорващия е разпитан като свидетел К. К. Т., бивш служител на дружеството за периода 2018 г. – 2019 г., работил в обект „наргиле бар“, находящ се на [улица]. Свидетелят е дал показания относно дейността на дружеството, като е посочил, че през лятото на 2019 г. са възникнали проблеми с наемодателя на обекта, вследствие на което барът е преустановил дейност

в края на месец август същата година. По негови данни оборудването на заведението е останало в обекта, след като собственикът на имота е заключил помещението. Свидетелят е заявил също, че дружеството е имало проблеми с органите на полицията и че жалбоподателят е заплащал суми на полицейски служител, за да не бъдат създавани пречки за дейността на обекта.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 07.11.2022 г. Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-04-1018 на 18.11.2022 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата 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, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, 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. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. на Директора на ТД на НАП – С. и Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. зам. Изпълнителният Директор на НАП следва изводът, че ЗВР № Р-22221921005826-020-001/18.10.2021 г. и последващата ЗИЗВР № Р-22221921005826-020-002/20.04.2022 г. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – Д. Б. К. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

Съгласно чл. 34, ал. 3 от ДОПК, при наличие на основание за спиране на ревизията преценката се прави от органа, който я е възложил. Когато отпадне основанието за спиране, производството се възобновява от същия орган. На база гореизложеното следва, че Заповедта за спиране № Р-22221921005826-023-001/21.01.2022 г. и Заповедта за възобновяване № Р-22220222000678-143-001/20.04.2022 г. са издадени от компетентен орган.

РД № Р-22221921005826-092-001/05.07.2022 г. съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на ревизираното лице на 06.07.2022 г., видно от Удостоверение за извършено връчване по електронен път

в ИС „Контрол“. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

Ревизионният акт /РА/ № Р-22221921005826-091-001/29.07.2022 г. отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ /ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА/ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът 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. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван

електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, Заповедта за спиране, Заповедта за възобновяване, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги и достъпни на адреси: <https://www.b-trust.org/bg> и <https://www.stampit.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в тези регистри показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org> и <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, Заповедта за спиране, Заповедта за възобновяване, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР, ЗИЗВР Заповедта за спиране, Заповедта за възобновяване квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, Заповедта за спиране, Заповедта за възобновяване, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

**По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:**

С разпоредбата на чл. 19 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/

законодателят е уредил особен институт на лична имуществена отговорност на физически лица, които управляват или представляват задължени за данъци и задължителни осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от същия кодекс. Тази правна уредба представлява изключение от общия принцип на самостоятелна имуществена отговорност на юридическите лица, поради което следва да се тълкува и прилага стриктно. Целта на нормата е да се предотврати злоупотреба с правната самостоятелност на юридическите лица и да се осигури ефективна защита на публичния интерес, когато поведението на управляващите или представляващите лица е довело до невъзможност за събиране на публични вземания.

Отговорността по чл. 19 от ДОПК има субсидиарен характер, тъй като възниква само при наличие на изискуеми и непогасени публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, които не могат да бъдат събрани от самото задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. В този смисъл е и последователната практика на ВАС, според която личната отговорност на управляващите лица по чл. 19 ДОПК представлява извънредна правна възможност за удовлетворяване на публичните вземания и може да бъде ангажирана единствено при доказано наличие на всички елементи от съответния фактически състав, предвиден в закона.

Разпоредбата на чл. 19 ДОПК предвижда няколко самостоятелни хипотези, при които може да бъде ангажирана отговорността на физическите лица, осъществяващи управление или представителство на задължено юридическо лице. Съгласно чл. 19, ал. 1 ДОПК лице, което в качеството си на член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице укрие факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или пред публичния изпълнител, и вследствие на това не могат да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за несъбраното задължение.

Фактическият състав на тази разпоредба включва две основни предпоставки. На първо място, необходимо е да е налице укриване на факти и обстоятелства, които лицето по силата на закона е било длъжно да обяви пред органите по приходите. Законът предвижда две групи хипотези, при които възниква такова задължение за предоставяне на информация. Първата група обхваща случаите, при които задълженото лице е длъжно да декларира определени факти и обстоятелства в предвидените от закона декларации и в установените срокове. В тези случаи укриването може да се изразява както в неподаване на декларация, така и в подаване на декларация с невярно или непълно съдържание, при което релевантни факти и обстоятелства са премълчани или представени неточно. Втората група хипотези е свързана със задължението за съдействие в хода на данъчни или изпълнителни производства, когато органът по приходите е отправил надлежно искане за представяне на документи, сведения или писмени обяснения. В този случай укриването предполага наличието на редовно връчено искане и непредоставяне или непълно и невярно предоставяне на изисканата информация.

Втората съществена предпоставка на фактическия състав по чл. 19, ал. 1 ДОПК е наличието на причинно-следствена връзка между укриването на тези факти и невъзможността за събиране на публичните задължения. Това означава укриването обстоятелства да са от такова естество, че тяхното разкриване би позволило на приходната администрация да установи или събере публичното вземане. С други думи,

укриването трябва да е довело до обективно възпрепятстване на ефективното събиране на публичните задължения, например чрез прикриване на имущество на задълженото лице или на обстоятелства, които биха позволили насочване на принудително изпълнение.

По делото не се спори, че през релевантните периоди Г. С. Г. е бил едноличен собственик на капитала и управител на „Махаранис“ ЕООД, считано от 06.10.2017 г., като е заемал тази длъжност и през периодите, за които е ангажирана отговорността му за неплатени данъчни и осигурителни задължения на дружеството. Съгласно чл. 141, ал. 2 от Търговски закон управителят представлява дружеството и организира и ръководи неговата дейност, поради което именно той носи отговорността за законосъобразното администриране на дейността му, включително за изпълнението на публичноправните му задължения.

Спорът между страните се концентрира върху наличието на останалите елементи от състава на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, а именно дали е налице укриване на факти и обстоятелства, дали поведението на управителя е било недобросъвестно и дали съществува причинно-следствена връзка между това поведение и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството.

От събраните по делото доказателства се установява, че част от публичните задължения на „Махаранис“ ЕООД са определени въз основа на подадени декларации, а друга част са установени с влязъл в сила ревизионен акт № Р-22221018008295-091-001/23.07.2019 г., издаден след извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 03.11.2016 г. до 10.04.2017 г. и от 31.10.2017 г. до 20.06.2018 г., както и за корпоративен данък за 2017 г., данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения и задължителни осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, здравно осигуряване и универсален пенсионен фонд за периодите от 01.10.2017 г. до 30.11.2018 г.

Задължението за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 7 404,29 лв., заедно с начислената лихва за забава, е установено въз основа на подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закон за корпоративното подоходно облагане с входящ номер 2210И0621951 от 01.04.2019 г. Задълженията за данък върху добавената стойност за периодите от октомври 2017 г. до юни 2018 г. са установени с посочения ревизионен акт, а за следващите периоди – въз основа на подадени справки-декларации, като за част от тях декларациите са били подадени със значително закъснение, едва през 2019 г. Аналогично е положението и по отношение на задълженията за данък върху доходите от трудови правоотношения и за осигурителни вноски, които за част от периодите са установени при ревизията, а за останалите – въз основа на декларации образец № 6, подадени след законоустановените срокове.

В рамките на ревизионното производство е установено също, че за месеците октомври, ноември и декември 2017 г. не са подавани декларации образец № 6 за начислен и удържан данък върху доходите и за осигурителни вноски, като същите са били определени по размер въз основа на платежните ведомости и съответните рекапитулации. За следващите периоди до ноември 2018 г. декларации са подавани, но извън предвидените в закона срокове. В частта по облагане с данък върху добавената стойност е установено, че за данъчните периоди от ноември 2017 г. до юни 2018 г. дружеството не е подавало справки-декларации и дневници за покупки и продажби, поради което не са били декларираны данъчните документи за извършените продажби и покупки. Тези документи са били подадени едва в хода на ревизията през месеците май

и юни 2019 г.

Така установените обстоятелства сочат, че подаването на декларации за данъчни и осигурителни задължения за периодите след октомври 2017 г. е извършвано със значително закъснение, в редица случаи едва след започване на ревизионното производство. Макар по делото да е установено, че управителят е упълномощавал други лица – салонни управители, назначени по трудово правоотношение – да извършват определени административни действия, включително подаване на декларации и извършване на плащания, от събраните доказателства се установява, че именно той е упражнявал общия контрол върху дейността на дружеството и че декларациите са подавани с неговия електронен подпис. В този смисъл съдът приема, че управителят е бил наясно както с извършваната от дружеството дейност, така и с възникващите във връзка с нея данъчни и осигурителни задължения.

Неподаването на декларации или подаването им със значително закъснение представлява неизпълнение на законово установено задължение за обявяване на релевантни факти и обстоятелства пред органите по приходите. Предвид декларативния характер на установяването на голяма част от данъчните и осигурителните задължения, подобно поведение фактически води до укриване на данни, свързани с възникването и размера на публичните задължения. Системният характер на това поведение, установен по делото, обосновава извода за наличие на недобросъвестност от страна на управителя, доколкото същият е знаел за задълженията на дружеството, но не е предприел необходимите действия за тяхното своевременно деклариране.

От събраните доказателства се установява също, че през релевантните периоди дружеството е осъществявало активна търговска дейност в стопанисвания от него обект – наргиле бар, като е реализирало приходи от продажби. Въпреки това задълженията към приходната администрация не са били заплащани, като са извършвани плащания към доставчици без да е доказано тяхното основание. Това поведение допълнително обосновава извода, че недобросъвестното поведение на управителя е довело до невъзможността публичните задължения да бъдат събрани.

Безспорно е установено и че задълженията на дружеството не са били погасени доброволно. Срещу „Махаранис“ ЕООД е било образувано изпълнително производство, в рамките на което са предприети действия по принудително събиране, включително изпращане на съобщение за доброволно изпълнение, присъединяване на задълженията, установени с ревизионния акт, както и налагане на запрори върху банковите сметки на дружеството. Тези действия не са довели до събиране на вземанията поради липса на имущество и постъпления, поради което задълженията са били квалифицирани като несъбираеми. При това положение съдът приема, че е налице и последният елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК – обективната невъзможност публичните задължения да бъдат събрани от основния длъжник.

Предмет на проверка в настоящото производство е и наличието на предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Съгласно тази разпоредба, в редакцията ѝ, действаща от 21.11.2017 г., управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК носи отговорност за непогасените задължения на това юридическо лице, когато извърши плащания в натура или в пари от имуществото на дружеството, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени,

значително по-ниски от пазарните, в резултат на което имуществото на дружеството е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

За реализиране на тази отговорност законът изисква кумулативното наличие на няколко материалноправни предпоставки. На първо място, лицето следва да има качеството на управител или член на орган на управление на задълженото юридическо лице. На второ място, необходимо е да са налице активни действия от страна на това лице, изразяващи се в извършване на плащания от имуществото на дружеството, които представляват скрито разпределение на печалба или дивидент, или в отчуждаване на имущество на дружеството безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните. На следващо място, вследствие на тези действия следва да е настъпило намаляване на имуществото на задълженото лице. Освен това действията трябва да са извършени недобросъвестно, т.е. при съзнание за настъпването на неблагоприятните последици за публичния кредитор или при пренебрегване на задължението за лоялно и добросъвестно управление на имуществото на дружеството. Наред с това следва да са налице изискуеми и непогасени задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, както и причинно-следствена връзка между поведението на управляващото лице и невъзможността тези задължения да бъдат погасени.

Отговорността на управляващото лице по чл. 19, ал. 2 ДОПК е ограничена по размер – тя възниква до размера на извършените плащания или до размера на намалението на имуществото на дружеството. Това ограничение е израз на принципа за съразмерност и на факта, че отговорността на третото лице има обезпечителен и компенсаторен характер, а не санкционен.

Съдебната практика на ВАС последователно приема, че посочените материалноправни предпоставки следва да бъдат установени по безспорен начин и да са налице едновременно, като липсата на която и да е от тях води до неприложимост на разпоредбата. Особено съществен елемент от фактическия състав е причинно-следствената връзка между поведението на управителя и невъзможността за погасяване на публичните задължения. Законът изисква именно извършените от управляващото лице действия да са довели до намаляване на имуществото на дружеството до степен, че това да е пряката причина за непогасяване на публичните задължения. В този смисъл личната отговорност не може да бъде ангажирана само поради наличието на непогасени задължения на дружеството, нито при всяко разпореждане с негово имущество, а само когато е доказано, че именно поведението на управляващото лице е довело до обективна невъзможност за удовлетворяване на публичния кредитор.

Следва да се подчертае, че отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК не обхваща всички публични задължения на дружеството, а само тези, които не са могли да бъдат погасени вследствие на конкретните действия на управляващото лице. Ето защо за ангажиране на такава отговорност е необходимо да се установи не само наличието на непогасени задължения, но и че същите са останали неудовлетворени именно поради намаляването на имуществото на дружеството в резултат на действията, визирани в закона.

В съответствие с общото правило на чл. 170, ал. 1 от АПК, приложимо на основание § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, в тежест на административния орган е да установи съществуването на всички фактически основания, послужили за издаването на оспорения административен акт. Следователно органът по приходите следва да докаже по безспорен начин наличието на всички елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 2

ДОПК, включително извършените действия, тяхната недобросъвестност, настъпилото намаляване на имуществото на дружеството и причинно-следствената връзка между тези действия и невъзможността за събиране на публичните задължения.

Само при доказване на тези обстоятелства по надлежния процесуален ред може да се приеме, че са налице законовите предпоставки за ангажиране на личната имуществена отговорност на физическото лице за непогасените задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на юридическото лице, явяващо се задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. В противен случай издаденият акт се явява незаконосъобразен поради неправилно приложение на материалния закон.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства се установява, че от банковите сметки на дружеството са били изтеглени от управителя парични средства в общ размер на 8 984 лв., за които не са представени доказателства да са били внесени в касата на дружеството или използвани за неговата дейност. Поради това органите по приходите са приели, че тези средства представляват скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1, т. 5 от допълнителните разпоредби на посочения закон.

Освен това от счетоводните регистри на дружеството се установява, че към 31.12.2019 г. по сметка 501 „Каса“ е отчетено дебитно салдо в размер на 31 040,07 лв., за което жалбоподателят твърди, че не е налично в касата на дружеството. За тази сума не са представени убедителни доказателства относно нейното предназначение и разходване.

Съдът намира за релевантно и обстоятелството, че по делото са установени съществени несъответствия и нередности в счетоводната отчетност на дружеството. Видно от представените оборотни ведомости и счетоводни документи са налице противоречия между данните по счетоводните сметки и тези, съдържащи се в банковите извлечения, както и несъответствия между начални и крайни салда по отделни сметки, които не могат да бъдат обяснени с обичайни счетоводни операции. Наличието на подобни несъответствия обективно затруднява проследяването на движението на паричните средства и създава съмнение относно действителното имуществено състояние на дружеството през процесния период. С оглед обстоятелството, че именно управителят носи отговорност за организирането и воденето на счетоводството на търговското дружество и за съхраняването на първичните счетоводни документи, тези констатации следва да се отчетат като индиция за недобросъвестно управление на имуществото на дружеството.

От представените по делото счетоводни документи се установява също, че по сметка 501 „Каса“ са отразени значителни дебитни обороти през 2017 г., 2018 г. и 2019 г., което съответства на характера на извършваната дейност – търговия с клиенти на дребно в заведение за обществено хранене. Данните от отчета за паричните потоци сочат положителен нетен паричен поток от търговската дейност през отделни периоди, както и реализирана печалба за 2018 г. При тези данни съдът приема, че дружеството е разполагало с финансов ресурс, който е могъл да бъде използван поне частично за погасяване на публичните задължения. Обстоятелството, че въпреки наличието на парични постъпления и реализирана печалба публичните задължения не са били изпълнявани, сочи на приоритетно насочване на наличните средства към други цели за сметка на задълженията към бюджета.

Отделно от това по делото е установено, че през 2018 г. жалбоподателят е изтеглил парични средства от банковите сметки на дружеството, като в хода на ревизионното производство не са представени надлежни първични счетоводни документи,

удостоверяващи предназначението и начина на изразходване на тези средства. Представените в съдебната фаза фактури и изготвени от самия жалбоподател списъци не могат да се приемат като достатъчно доказателство за извършени плащания към доставчици, доколкото липсват касови документи, които да удостоверяват движението на съответните парични средства през касата на дружеството. В тази връзка съдът съобразява и обстоятелството, че съгласно изискванията на счетоводното законодателство всяко движение на парични средства в брой следва да бъде надлежно документирано с първични счетоводни документи, каквито в случая не са представени.

По отношение на активите на дружеството съдът съобразява, че от представените счетоводни документи се установява наличието на придобити активи, заведени по счетоводните сметки на дружеството, като липсват убедителни доказателства за тяхното законосъобразно отписване или реализация. Твърденията за бракуване на активи са подкрепени единствено с частен документ, съставен от самия управител, който не разполага с достоверна дата по смисъла на чл. 181 от Граждански процесуален кодекс и не съдържа конкретни данни относно вида, стойността и остатъчната стойност на активите към момента на твърдяното бракуване. При липсата на инвентарна книга, амортизационен план и други счетоводни документи, които да позволят проследяване на движението и състоянието на тези активи, съдът приема, че не е доказано те да са били законосъобразно изведени от имуществото на дружеството. При това положение не може да се изключи възможността същите да са били използвани извън дейността на дружеството или да са били прехвърлени без насрещна престация, което обективно води до намаляване на неговото имущество.

Съдът отчита и обстоятелството, че предприетите действия по принудително събиране на публичните задължения спрямо дружеството не са довели до събиране на вземанията, като по образуваното изпълнително производство не са установени налични активи или парични средства, върху които да бъде насочено принудително изпълнение. При тези данни се установява наличието на една от необходимите предпоставки за ангажиране на отговорността по чл. 19 от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс, а именно обективна невъзможност за събиране на публичните вземания от самото дружество.

Накрая съдът съобразява и принципа, че данъчното производство е самостоятелно и автономно спрямо евентуални други производства, поради което събраните в различни производства доказателства могат да бъдат ценени единствено доколкото са относими към предмета на настоящия спор. В този смисъл изводите на приходната администрация следва да бъдат преценени въз основа на доказателствата, събрани в рамките на данъчното производство, съобразно принципите и правилата на Данъчно-осигурителен процесуален кодекс.

При тези данни съдът приема, че са налице действия по разпореждане с парични средства и активи на дружеството, които са довели до намаляване на неговото имущество. Това поведение не съответства на изискването управителят да упражнява дейността си в интерес на дружеството и да осигурява законосъобразното изпълнение на неговите задължения към фиска. В резултат на тези действия имуществото на дружеството е било намалено до степен, при която същото е било поставено в невъзможност да погаси дължимите данъци и задължителни осигурителни вноски.,

С оглед на всички установени по делото факти и обстоятелства съдът приема, че са налице предпоставките за ангажиране на личната имуществена отговорност на

жалбоподателя като управител на „Махаранис“ ЕООД както по чл. 19, ал. 1, така и по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, доколкото неговото поведение се характеризира с недобросъвестност, изразяваща се както в укриване на факти и обстоятелства, релевантни за установяването на публичните задължения на дружеството, така и в извършване на действия по разпореждане с неговото имущество, довели до намаляването му и до невъзможност задълженията да бъдат събрани от самото дружество.

От гореизложеното следва, че РА в оспорената част е законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК (Изм. – ДВ, бр. 17 от 13.02.2026 г.) на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ /ЗПП/. Чл. 37 от ЗПП сочи, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Според чл. 24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 130 до 450 лв. С оглед материалния интерес на спора, както и значителната фактическа и правна сложност на същия, съдът намира, че на ответната страна се дължи юрисконсултско възнаграждение в максималния предвиден размер от 450 лева, които, превалутирани съгласно чл. 11 от ЗВЕРБ, се равняват на 230,08 евро.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, 60-ти състав,

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Г. С. Г., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22221921005826-091-001 от 29.07.2022 г., издаден от Д. Б. К., на длъжност Началник на сектор, като орган възложил ревизията, и М. П. Г.- Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1739 от 03.11.2022 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С..

**ОСЪЖДА** Г. С. Г., ЕГН [ЕГН], да заплати на Национална агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 230,08 евро /двеста и тридесет евро и осем centa /, равностойни на 450 лв. /четиристотин и петдесет лева/.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в четиринадесет дневен срок от съобщаването на страните за постановяването му.

СЪДИЯ:

