

РЕШЕНИЕ

№ 1910

гр. София, 17.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 16.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **5507** по описа за **2024** 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 В. Р., ЛЧН: [ЕГН], с адрес: [населено място], общ. С., [улица], вх. „А“ срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22000123000997-091-001 от 03.01.2024г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и С. А. К. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 378/25.03.2024г. на директора "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" ("ОДОП") С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, е вменена отговорност на жалбоподателя за задължения на „РОНККАРАТИ“ ЕООД за корпоративен данък за данъчните периоди от 01.01.2017г. до 31.12.2018г.

В сезиращата съда жалба се оспорват определените с РА данъчни задължения, като жалбоподателят твърди, че не е отчуждавал средства и не е правил скрито разпределение на печалбата с цел умишлено намаляване имуществото на дружеството или избягване плащането на публични задължения. Според жалбоподателя, за да бъде реализирана отговорността му по чл. 19 ДОПК, първо е следвало да бъде извършена ревизия на „РОНККАРАТИ“ ЕООД. Отбелязва, че към датата на възлагане на ревизията, давностният срок за задълженията, за които е ангажирана отговорността му не е изтекла, като според него същата към настоящия момент е изтекла. Наред с това посочва, че касовата налично на дружеството е нереална, нереални били и декларираните големи печалби, като реалната печалба на дружеството била около

15%. Нереалната касова налично била формирана от това, че парите са разходвани но няма представени разходни документи, тъй като лицата с които е търгувал не му представяли такива и всичко плащал на ръка. Нарушен бил основния принцип за съпоставимост на приходите и разходите. Процедурата по разпределението на дивидента предприел по съвет на счетоводителя, за да избегне проверка или санкция, съгласно изпратени от НАП предупредителни писма. За разпределения дивидент от 770 000 заплатил данък от 38 500лв. При съобразяване на тези факти, моли за отмяна на оспорения РА.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата и моли за отмяна на РА, като претендира присъждане на направените разноски за адвокатско възнаграждение и такова за вещо лице.

Ответникът, директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител моли за отхвърляне на жалбата по мотиви изложени в решението на директора на дирекция ОДОП С.. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 565 лв..

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22000123000997-020-001/24.02.2023 г., изменена със Заповеди №Р-22000123000997-020-002 от 19.06.2023 г. и №Р-22000123000997-020-003 от 15.08.2023г. издадени от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия В. Р. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „РОНКАРАТИ“ ЕООД за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017г. до 31.12.2018 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22000123000997-092-001/01.12.2023 г. Срещу него не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22000123000997-091-001/03.01.2024 г, издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 03.01.2024 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за корпоративен данък общо в размер на 62 076,38 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 36 860,11лв.

Отговорността на В. Р. е ангажирана в качеството му на управител на „РОНКАРАТИ“ ЕООД във връзка с установени задължения на дружеството за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018г. в размер на 24 050,40 лв., лихви за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 15 649,03 лв., за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 38 025,98 лв. и лихви за 2018г. в размер на 21 211,08 лв.

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

На основание чл. 37. ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК с нарочно Искане за представяне

на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ от В. Р. са изискани документи, справки и писмени обяснения относно дейността му като управител на „РОНКАРАТИ“ ЕООД и документите, които е подписвал като такъв. В отговор са представени писмени обяснения, оборотни ведомости, справка за ДМА, налични активи, стоки и инвентар на дружеството.

С Протокол №Р-22000123000997-ППД-001/22.05.2023 г. към ревизионната преписка са приобщени относимите доказателства от извършена предходна проверка на В. Р., приключила с издаването на Протокол №П-22000120127539- 073-001/10.01.2023г., в това число съгласие за разкриване на банкова тайна на жалбоподателя и на дружеството. Въз основа на тази декларация е изпратено Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ до „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, като са изискани справки за движението на парични средства по банковата сметка на „РОНКАРАТИ“ ЕООД. От получения отговор е установен един входящ превод в размер на 501,15 лв., свързан с плащане по една фактура от италиански клиент, платени такси за обслужване на банковата сметка и един изходящ превод в размер на 443,26 лв. за плащане на задължение към НАП. Приобщени са още годишни финансови отчети, баланс, счетоводни справки.

В Протокол №19581847/31.08.2023 г. е обективизиран преглед на оригинални счетоводни, търговски и банкови документи в офиса на дружеството, извършващо счетоводното обслужване на „РОНКАРАТИ“ ЕООД.

Ревизиращият екип е изискал от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. данни за предприетите действия по събиране и обезпечаване на публичните задължения на „РОНКАРАТИ“ ЕООД. Съгласно получения отговор с изх. №С230001-178-0021752/29.09.2023г., в резултат на предприетите действия по принудително събиране на задълженията по изпълнително дело са наложени запори на банкови сметки. За задълженото лице не са установени данни за наличие на други активи, срещу които да бъдат наложени обезпечителни мерки и няма данни за съществуващи вземания на длъжника, които да се окачествят като ликвидни и да послужат за покриване на задълженията му. Дългът на „РОНКАРАТИ“ ЕООД е категоризиран като несъбираем, а изпълнителното дело е прекратено с Разпореждане за прекратяване изх. № С200001-035-0272156/03.08.2020 г. на основание чл. 225, ал. 1, т. 4 от ДОПК.

Извършени са също проверки в информационните масиви на НАП, КАТ и Имотният регистър на Агенцията по вписванията. Установено е, че В. Р. е управител и едноличен собственик на капитала на „РОНКАРАТИ“ ЕООД, считано от регистрацията му на 13.10.2012 г. Според справка в информационната база на НАП е установено, че дружеството има изискуеми задължения за 2017 г., съобразно подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО с вх. №0100И0243623/27.03.2018г. за корпоративен данък в размер на 24 050,40лв и начислени лихви към момента на проверката 15 156,43 лв. За 2018 г. задължения по подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО. с вх. №0100И0301917/25.03.2019г. за корпоративен данък в размер на 38 025,98 лв. и лихва в размер на 20 238,98 лв.

След анализ на представените при предходната проверка оборотни ведомости на „РОНКАРАТИ“ ЕООД за ревизираните периоди от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г., главна книга на счетоводна сметка 425 „Задължения за съучастия“ за периода от 01.01.2018 г. до 31.03.2020 г., приобщени в настоящото производство по реда на ДОПК с протокол, е констатирано, че към 01.01.2017 г. дружеството е разполагало с касова наличност на парични средства в размер на 412

815,46 лв., а към 01.01.2018 г. в размер на 838 234,03 лв. През 2018 г., в полза на едноличния собственик на капитала В. Р., от касата на дружеството са изплатени дивиденди общо в размер на 731 500,00 лв. На стр. 7 в РД подробно са изброени конкретните дати и суми, които са изплатени на жалбоподателя, отразени по дебита на 425 „Задължения за съучастия“ срещу кредитиране на 501 „Каса в левове“. Към 31.12.2018г. крайното салдо на сметка 501 „Каса в левове“ е в размер на 60 139,21 лв. Установено е също, че финансовите 2017 г. и 2018 г. са приключени с финансов резултат - печалба, съответно в размер на 240 504,00 лв. и 410 260,00 лв. Същевременно приходите от продажби са в размери, надхвърлящи задълженията, а именно: през 2017 г.- 277 912,00 лв. и през 2018 г. - 421 788,00 лв., като вземанията от клиенти през 2017 г. са в размер на 53 384,78 лв., а през 2018 г. -475 173,16 лв. В тази връзка органите по приходите са заключили, че в качеството си на управител на „РОНКАРАТИ“ ЕООД жалбоподателят целенасочено не е обслужвал и погасявал формираните текущи задължения за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. Със сумите от изплатените дивиденди през 2018 г. В. Р. също е имал възможност да погасява както настоящи, така и бъдещи задължения на управляваното от него дружество.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са приели, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК. Ревизираното лице притежава качеството „управител“ или „член на орган на управление“ на задължено по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК лице. Жалбоподателят е извършил недобросъвестно плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент. Налице е и причинно-следствената връзка между извършените плащания или отчуждаване/намаляване на имуществото на дружеството и несъбираемостта на задълженията, т.е. действията на В. Р. са довели до невъзможност за плащане на дължимите от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК данъци и осигурителни вноски.

В издадения РА се излагат аргументи относно понятията „добросъвестност“ и „недобросъвестност“, като се посочва, че в данъчното законодателство липсва легално определение за тях. Най-общо според правната теория и съдебната практика добросъвестен е онзи, който не знае определено обстоятелство. Знанието се отнася до възникването на данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски. Когато лицето знае, че предприятието има задължения за данъци и осигурителни вноски и въпреки това извърши плащания или отчуждителни сделки с имуществото на задълженото юридическо лице, водещи до намаляване на това имущество, с цел избягване събирането им, е основание да се счита, че същото е действало недобросъвестно. Ревизиращите органи сочат, че недобросъвестността на жалбоподателя, в качеството му на управител на „РОНКАРАТИ“ ЕООД, се изразява в следните действия: безспорно е знаел за данъчните задължения на дружеството от датата на възникването им, доколкото същите са били декларирани именно от него - в качеството му на управител е извършвал плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент. Това обстоятелство се потвърждава от подадените декларации по ЗКПО на дружеството. Така, на основание чл. 21, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 19, ал. 2 от ДОПК, на жалбоподателя е ангажирана субсидиарна отговорност за корпоративен данък, в т.ч. главница - 62 076,38 лв. и лихви в размер на 36 860,11 лв.

Актът е оспорен по реда на [чл. 152 ДОПК](#) с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба №53-06-529/18.01.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 378/25.03.2024г., директорът на Дирекция ОДОП С. е потвърден извода на органа по приходите за изпълнение на фактическият състав на разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за ангажиране отговорността на жалбоподателя. В решението се сочи, че извършена проверка в Търговския регистър на Агенция по вписванията установява, че подадените годишни финансови отчети са подписани лично от ревизираното лице. Финансовите отчети и приложените счетоводни справки показват, че към 01.01.2017 г. дружеството разполага с касова наличност на парични средства в размер на 416 хил. лв., към 31.12.2017 г., съответно към 01.01.2018 г. в размер на 841 хил. лв. и към 31.12.2018 г. в размер на 60 хил. лв.

Органите по приходите са отчетели налични средства, декларирани с ГФО на дружеството и посочени в оборотните ведомости в брой и предвид записите в главна книга, а именно по дебита на сметка 425 „Задължения за съучастия“ срещу кредитирани на 501 „Каса в лева“, са достигнали до извода, че наличността по каса е изразходвана за изплащане на дивиденди.

Решаващият орган не приема, че гореописаните действия представляват добросъвестно поведение на управителя на дружеството. Знанието се отнася до възникването на данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски. Когато лицето е знаело, че за дружеството възникват данъчни задължения и умишлено е избягнало събирането им, е налице основание да се счита, че същото е действало недобросъвестно. В решението се сочи, че предвид обстоятелството, че задълженията са установени с годишни данъчни декларации, както и, че е налице частично погасяване по тях, връчването на постановленията, издадени от публичния изпълнително по изпълнителното дело и подписът на жалбоподателя е върху ГФО на дружеството за процесните периоди, следва да се приеме за несъмнено, че управителят е знаел за съществуването на въпросните данъчни задължения и опитите на данъчната администрация за принудителното им събиране. В същото време факт е, че въпреки отразеното в гореописаните документи наличие на пари в брой в касата на дружеството, публичните му задължения не са погасени в цялост, а вместо това са разпределяни дивиденди на едноличния собственик на капитала. С така изложените аргументи е потвърден РА от директора на дирекция ОДОП С..

Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 27.03.2024г.

По делото е прието и неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, като вещото лице е разгледало отчетите за приходите и разходите (ОПР) на четиринадесет дружества с осъществявани строително-монтажни дейности, при което е установило положителен финансов резултат (счетоводна печалба) от дейност 2017г. и 2018г., която се движи в диапазона от 1 % (най-ниска) до 22 % (най-висока) печалба, изчислена в % от приходите. В този смисъл, вещото лице дава заключение, че отчетената от „Ронкарати“ ЕООД печалба е изключително висока в %-но отношение от приходите, което се дължи на несъразмерно ниските разходи спрямо приходите. Посочен е пример като, за 2017г., при 278 хил.лв. приходи и 37 хил.лв. разходи, е отчетена печалба 241 хил.лв. Според вещото лице, това означава, че ако приходите се приемат за 100 %, то разходите срещу тях са 13 % и печалбата се формира върху 87 % от тях. Или, на 100 лв. приходи се падат 87 лв. печалба. За 2018г. при 422 хил.лв. приходи (100 %) и 12 хил.лв. разходи (3 %), печалбата е 410 хил.лв.

(97 %). В заключението се сочи, че нормалния бизнес, при коректно отразяване на приходите и разходите от дейността, такъв финансов резултат (печалба) е неестествен и недостижим. При некоректно представяне, стремежът е към увеличение на разходите спрямо приходите, а не обратното, което не е логично. Според експертизата (от счетоводна гледна точка), ако се приеме, че приходите са коректно отчетени, то при разходите това не е така. В тази връзка вещото лице сочи, че или са правени разходи, които не са документирани и поради това не са осчетоводени, или има разходи по документи, които по някаква причина не се намерили счетоводен израз.

По делото са събрани и гласни доказателства чрез разпита на счетоводителя на „Ронкарати“ ЕООД, който дава показания, че почти никакви разходни документи не са му представяни. Заявява, че е посъветвал жалбоподателя да разпредели дивидент, което било фиктивно, защото нямало каса. Жалбоподателят платил данък дивидент 40 000 лв., като може би трябвало да плати данък печалба.

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

Жалбата до съда е подадена на 10.04.2024г. т.е. в законоустановения срок, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП С. /л.13/, в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-22000123000997-020-001/24.02.2023 г. С Решение № Р-22000123000998-098-001/19.06.2023г. на органа възложил ревизията /лист 96/ е иззето разглеждането и решаването на възложената ревизия от първоначално определените органи по приходите - П. Г. и Р. Я., поради преназначаването им на други длъжности, съгласно приложена по делото Заповед № РД-01-565 от 13.06.2023г. на директора на ТД на НАП С. /лист 15/, като правомощията са възложени на С. К. – ръководител на ревизията и Т. И. – орган по приходите. Тези лица са определените и със ЗИЗВР № Р-22000123000997-020-002/19.06.2023 г. органи по приходите които да извършат ревизията. В тази връзка следва да се приеме, че РА е издаден от компетентен орган, а именно Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и С. А. К. - ръководител на ревизията.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалния закон.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

С разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична

имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци /осигурителни вноски субекти – задължени лица по [чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК](#). Съгласно [чл. 19, ал. 2 ДОПК](#) 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, или 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.

Субект на отговорността по [чл. 19, ал. 2 ДОПК](#) е лице, намиращо се в определена правна връзка със задължено юридическо лице по [чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК](#). В приложимата по време редакция на [ДОПК](#) / ДВ бр. 92 от 2017 г./ възможни субекти на отговорността са управител, член на орган на управление, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по [чл. 14, т. 1 и 2](#). Основание за отговорността е недобросъвестното извършване на действия, водещи до намаляване на имуществото на задълженото лице, което е причина да останат непогасени задължения за данъци и/или за ЗОВ. Отговорността е за непогасените публични задължения и е до размера на извършените плащания, респ. до размера на намалението на имуществото /срвн. [ал. 2](#) и [ал. 4 на чл. 19 ДОПК](#)/.

Между страните не е спорно, че В. Р. е материалноправно легитимиран като субект на отговорността по [чл. 19, ал. 2 ДОПК](#) за публични задължения на „РОНКАРАТИ“ ЕООД, възникнали в период, в който същият е имал качеството на негов управител. Дружеството е задължено лице по [чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК](#), тъй като е носител на задължението за внасяне на корпоративен данък.

Установено е, че юридическото лице има несъбрани задължения за деклариран корпоративен данък по подадени годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. и 2018г., които са присъединени към образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2016г. Установено е, че дружеството не разполага с активи, липсват данни за съществуващи вземания на длъжника, които да се окачествят като ликвидни и да послужат за покриване на задълженията му. Дългът е категоризиран като несъбираем и изпълнителното дело е прекратено с разпореждане от 3.08.2020г.

Видно от приложена по делото справка за задълженията на дружеството-длъжник, актуална към 28.11.2023г. /лист 37/, налице са възникнали и непогасени задължения общо в размер на 165 139,71 лв., в т.ч. и по подадените ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2017г. и 2018г. т.е. същите включват и задълженията на дружеството вменени в отговорност на жалбоподателя за ревизирания период, установени с обжалвания в настоящото производство РА.

От приложената справка също така се установява, че задълженото лице има и непогасени задължения за осигурителни вноски общо в размер на 185 773, 52 лв., определени по основание и размер по реда на [чл. 105 ДОПК](#) с подаване на декларации обр. № 6 обр. 1.

Спорни са останалите кумулативно изискуеми елементи от фактическия състав на [чл. 19, ал. 2 ДОПК](#), а именно: отчуждил ли е ревизирианият имуществен главно длъжник посредством извършени плащания в натура или в пари от неговото имущество, представляващо скрито разпределение на печалбата или дивидент; действал ли е ревизирианият недобросъвестно и вследствие на отчуждаването намаляло ли е имуществото на дружеството така, че то да не е в състояние да заплати публичните си задължения.

В ревизионния акт и потвърждаващото го решение е установено изплащането на дивидент от касата на дружеството общо в размер на 731 500 лв., извършано в периода от 31.07.2018г. до 17.12.2018г., като за същият жалбоподателят, твърди че е заплатил данък. Тези обстоятелства са установени въз основа на писмени доказателства, а именно представени от ревизираното лице оборотни ведомости на „РОНКАРАТИ“ ЕООД за ревизираните периоди от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г., главна книга на счетоводна сметка 425 „Задължения за съучастия“ за периода от 01.01.2018 г. до 31.03.2020 г. В тази връзка дадените от счетоводителя на дружеството показания за „фиктивно изплащане на процесния дивидент“, както и „фиктивна наличност на касата“ като недопустими в тази им част по арг. от чл. 158, във вр. с чл. 57, ал. 2, т. от ДОПК не следва да бъдат ценени от съда. Това е така, тъй като за установяването на това обстоятелство са съставяни писмени документи, за което дружеството, управлявано от жалбоподателя е било задължено, като в хода на ревизията е представило такива. От същите се установява, че към 01.01.2017 г. дружеството е разполагало с касова наличност на парични средства в размер на 412 815,46 лв., а към 01.01.2018 г. в размер на 838 234,03 лв. През 2018 г., в полза на едноличния собственик на капитала В. Р., от касата на дружеството са изплатени суми под формата на дивидент общо в размер на 731 500,00 лв. като датите, на които са изплащани и размерът на сумите са описани на стр. 7 от РД. Същите са отразени по дебита на 425 „Задължения за съучастия“ срещу кредитиране на 501 „Каса в левове“. Установено е, че 31.12.2018г. крайното салдо на сметка 501 „Каса в левове“ е в размер на 60 139,21 лв. Установено е също, че финансовите 2017 г. и 2018 г. са приключени с финансов резултат - печалба, съответно в размер на 240 504,00 лв. и 410 260,00 лв., при това с подадени ГДД и ГФО, които се явяват официални документи. Действително, приетата по делото ССЕ сочи, че отчетената от „РОНКАРАТИ“ ЕООД печалба е изключително висока в процентно отношение от приходите, което се дължи на несъразмерно ниските разходи спрямо приходите, но неотчитането на тези разходи от дружеството не води до отпадане на задължението за заплащане на декларираните от дружеството задължения, съответно е ирелевантно за ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19 от ДОПК. Вещото лице констатира, че такъв финансов резултат е неестествен и недостижим, но същият се дължи на некоректно отразяване на приходите и разходите от

дружеството, управлявано от жалбоподателя. Това обстоятелство също се явява неотнормими към предпоставките за ангажиране отговорността на жалбоподателя по реда на чл.19, ал. 2 от ДОПК, предмет на настоящия спор. В тази връзка следва да бъде посочено, че при некоректно декларирано обстоятелства жалбоподателят е имал възможност по предвидения в чл. 75 от ЗКПО ред да коригира данъчния финансов резултат чрез подаването на нова декларация или да уведоми писмено за това компетентния орган по приходите, който да предприеме действия за промяна на данъчния финансов резултат и на задължението за съответния данъчен период. От данните по делото не се установява управляваното от жалбоподателя дружество да е подавало коригиращи декларации, нито да е уведомявало органа по приходите за промяна на ДФР и задълженията му, поради което правилно и законосъобразно органът по приходите е взел предвид именно размерът на задълженията, така както са декларирано. Неоснователно е и възражение в жалбата, че за ангажиране отговорността на жалбоподателя е следвало да бъде извършена ревизия на „РОНКАРАТИ“ ЕООД, доколкото подадената от последното декларации, с изчислени от него задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски е изпълнително основание, годно за предприемане на действия по принудително изпълнение по смисъла на 209, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

В този аспект ревизиращите органи правилно са отчетели налични средства, декларирано във финансовите отчети на дружеството и посочени в оборотните ведомости в брой към 01.01.2018г. в размер на 838 234, 03 лв., като са установили плащания на дивиденди от касата на дружеството в полза на едноличния собственик в периода от 31.07.2018г. до 17.12.2018г. общо в размер на 781 500 лв. Следователно установено е обстоятелството, че жалбоподателят, в качеството си на управител и едноличен собственик на капитала е извършил плащания от касата на дружеството, представляващи дивидент по смисъла на [§ 1, т. 4, б. "а" ДР ЗКПО](#), в следствие на което наличните парични средства на задълженото лице са намалели и по тази причина не са изплатени декларираните данъци по ЗКПО. Същевременно по делото не е установено да са разходвани тези парични суми за дейността на дружеството и въобще да са предоставени на някой различен от извършилия тегленето.

Изплащането на дивидент е от изброените в [чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК](#) възможни действия на имуществено разпореждане. Не се твърди и не се установява друга причина за непогасяването на публичните задължения, с оглед на което е налице връзка на пряка причинност на процесното релевантно действие на разпореждане с непогасяването на публичните задължения. Доколкото само от волята на привлеченото към отговорност лице е зависело да вземе решение за тяхното погасяване с наличните и достатъчни средства на дружеството, то у ревизиращия по хипотеза е съществувало знание за наличието на вече изискуеми публични задължения. Посоченото обаче важи само за задълженията за корпоративен данък за 2017г., тъй като само тези задължения са били възникнали и изискуеми към момента на изплащането на дивидента в периода 31.07.2018г. до 17.12.2018г. Решението на управителя е да не погаси изискуемите публични задължения, а вместо това да извърши

правно укорими действия, представляващи изплащането на суми под формата на дивидент, които са постъпили в патримониума на задълженото лице, като няма данни същите да са разходвани за изплащане задълженията на дружеството. Всичко това, наред с продължителния период на неизпълнение на периодично възникващите публични задължения, видно от приложената по делото справка /лист 37 и сл./ и то при налични средства за пълното им погасяване, изключва добросъвестността на ревизирия. Решението на управителя е да не погаси изискуемите публични задължения, а вместо това да извърши правно укорими действия, представляващи разпределение на суми в своя полза под формата на дивидент.

Гореизложеното обосновава крайния извод, че са налице всички кумулативно изискуеми предпоставки от фактическия състав на [чл. 19, ал. 2 ДОПК](#) за ангажиране на отговорността на ревизирия, в качеството му на управител на задълженото лице, с оглед на което оспореният РА е законосъобразен както в частта на установената с него главница, така и относно начислените лихви общо в размер на 39 669,43 лв. за задължения за финансовата 2017г., по подадена ГДД на 27.03.2018г. Спрямо задължението за лихви следва да бъде съобразено [Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 по тълкувателно дело № 7/2019 г.](#) по описа на Общото събрание на колегиите на Върховния административен съд, според което отговорността на третото задължено лице включва установеното задължение за лихви на главния длъжник. Лихвите са дължими и попадат в обхвата на солидарната отговорност по [чл. 19 ДОПК](#).

Редът за деклариране и внасяне на корпоративен данък е уреден в Глава П. на ЗКПО. Съгласно разпоредбата на чл. 93 в приложимата ѝ редакция /ДВ, бр. 105 от 2006 г., в сила от 1.01.2007 г./ данъчно задължените лица внасят корпоративния данък за съответната година в срок до 31 март на следващата годината след приспадане на внесените авансови вноски за съответната година. Следователно декларираните с ГДД от 25.03.2019г. задължения за корпоративен данък за финансовата 2018г. в размер на 38 025,98лв, не са били изискуеми към периодите, в които са изплащани сумите под формата на дивидент, а именно към периода 31.07.2018г. до 17.12.2018г., за се приеме, че жалбоподателят е знаел за тяхното съществуване. Управителят няма как да е знаел за тези задължения, тъй като същите не са съществували. В тази връзка действията по изплащането на дивидент не може да се приеме, че представляват недобросъвестно поведение на управителя по отношение на задълженията за 2018г., чиято изискуемост е възникнала през 2019г., което пък изключва недобросъвестността на ревизирицията. В тази част РА като законосъобразен следва да бъде отменен.

Неоснователно в жалбата се сочи, че към момента давностният срок за събиране на задължения на дружеството бил изтекъл. С РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на управляваното от него дружество за 2017г и 2018г.

Срокът за внасяне на задължението за корпоративен данък за 2017г., съгласно чл. 93, ал. 1 от ЗКПО в приложимата му редакция е бил до 31.03.2018г.

От горното следва, че за декларираните от жалбоподателя задължения за корпоративен данък за 2017г. включително срокът по чл. 171, ал. 1 от ДОПК

тече, считано от 01.01.2019 г. и изтича на 31.12.2023 г. Процесната ревизия е възложена със заповед, връчена на жалбоподателя на 19.05.2023 г., съответно преди изтичането на срока по чл. 171, ал. 1 от ДОПК, поради което е налице спиране на давността на това основание съгласно чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, а понастоящем по т. 4 от ДОПК, поради обжалването на тези задължения.

Предвид изложеното давностният срок задълженията по ЗКПО за 2017г. и 2018г., за които е ангажирана отговорността на жалбоподателя по чл. 19 от ДОПК не е изтекъл и същите не са погасени по давност.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1, на оспорвания съобразно уважената част от жалбата и предвид претендираното адвокатско възнаграждение, се следва сумата в общ размер на 3 250 лв., за заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 2 000 лв. съгласно представен договор за правна защита и съдействие /лист 165/ и за възнаграждение на вещо лице в размер на 1 250 лв.

На ответника също се следват разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, съобразно отхвърлената част от оспорването в размер на 3 800 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК Административен Съд С. град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22000123000997-091-001 от 03.01.2024г. в частта, потвърдена с Решение № 378/25.03.2024г. на директора на Дирекция ОДОП С., с който основание чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, е вменена отговорност на жалбоподателя за задължения на „РОНКАРАТИ“ ЕООД за корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. в размер на 38 025,98 лв. главница и 21 211.08 лв. лихва.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. Р., ЛЧН: [ЕГН] срещу Ревизионен акт №Р-22000123000997-091-001 от 03.01.2024г. в частта, потвърдена с Решение № 378/25.03.2024г. на директора на Дирекция ОДОП С., с който основание чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, е вменена отговорност на жалбоподателя за задължения на „РОНКАРАТИ“ ЕООД за корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2017г. до 31.12.2017г. в размер на 24 050,40 лв. главница и 15 649,03 лв. лихва.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на В. Р., ЛЧН: [ЕГН] разноски по делото в размер 3 250 ЛВ.

ОСЪЖДА В. Р., ЛЧН: [ЕГН], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 800 лв.

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

СЪДИЯ: