

РЕШЕНИЕ

№ 33344

гр. София, 13.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав, в
публично заседание на 15.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ана Методиева

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разглежда дело номер **533** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на К. Й. Д. с постоянен адрес в [населено място],[жк], 180, вх. В, ет. 7, ап. 52, срещу Ревизионен акт (РА) № Р- 22002224000368-091-001 от 17.09.2024 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) – С., потвърден с Решение № 1557 от 02.12.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

С оспорения акт, на основание чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК, е ангажирана отговорността на К. Й. Д., в качеството на управител на „НИМИ 2010“ ООД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството в общ размер на 79 512,14 лв., в т. ч. главница 48 002,72 лв. и лихви 31 509,42 лв.

Жалбоподателят оспорва РА като издаден от некомпетентен орган, при неспазване на установената форма, при съществено нарушение на административнопроизводствените правила и противоречие с материалния закон и неговата цел - отменителни основания по чл. 146, т. 1-5 АПК.

Доводите са идентични с поддържаните при административното обжалване на акта. Твърди, че заповедта за възлагане на ревизия е издадена от некомпетентен орган. Излага подробни аргументи в подкрепа на доводите си, че документите издадени в ревизионното производство не са подписани валидно с квалифицирани електронни подписи, поради което ги оспорва като нищожни.

Според жалбоподателя в административното производство не е извършен правилен анализ на събраните доказателства, не са спазени сроковете по издаване на различните актове, като съставените в хода на ревизионното производство документи и актове не съдържат всички

необходими реквизити, съгласно изискванията на ДОПК. Сочи, че не са спазени изискванията на чл. 50, ал. 1 и 2, т. 7 ДОПК за закрепването в изрядни протоколи на доказателствените действия на органа по приходите.

Твърди, че РА е нищожен, тъй като нито заповедта за възлагане на ревизия, нито който и да било друг от документите по ревизията е бил надлежно връчен съобразно разпоредбата на чл. 28, ал. 2 ДОПК, като не се удостоверява по какъвто и да е начин, че жалбоподателят е посочил пред органите по приходите електронен адрес като такъв, на който желае да получава съобщения в процесното ревизионно производство.

Счита, че не са изпълнени в цялост задължителните указания дадени с Решение № 10/05.01.2024 г. на директора на Дирекция ОДОП С., с което е отменен предходния РА. Сочи, че в РА се твърди наличие на основание за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, но на няколко места са констатирани умишлени недобросъвестни действия - укриване на факти и обстоятелства и последица от тях - невъзможност за събиране на дължими данъци - което сочи на основание по чл. 19, ал. 1 ДОПК. Счита, че посоченото противоречие и неяснота в квалификацията нарушава правото му на защита.

Според жалбоподателя липсва недобросъвестност, основана на съзнателно, умишлено укриване на факти и обстоятелства, подлежащи на деклариране пред приходната администрация. Сочи, че нито е престанал да бъде управител на дружеството, нито е продал дяловете си от капитала му, като дружеството е съществуващо и може да плати задълженията си в бъдеще. Твърди, че не е установено към датата на тегленето на парични суми да има непогасени задължения, които да не могат да бъдат събрани единствено вследствие неговите действия, като липсват и доказателства, че тези действия са направени с цел избягването на заплащане на данъчни задължения. Излага, че при всяко от тези тегления на суми в банковата сметка са оставали парични средства в големи размери, които е било възможно да бъдат предмет на обезпечителен запор по време на проверката предхождаща ревизията на дружеството. В тази връзка сочи, че липсва каквото и да било конкретно описание на брой, дати и суми досежно усвояването от управителя на касовите наличности на дружеството.

Твърди, че данните за изпълнително дело в потвърждаващото решение не съответстват на описаните данни в РА и нямат времева връзка с проверяваните периоди.

Посочва, че констатациите от РА съставен на дружеството, не могат да бъдат противопоставяни на жалбоподателя в ревизията за ангажиране на отговорността му по чл. 19 ДОПК, тъй като двете отговорности са различни и произтичат от различни фактически състави, като издаденият РА спрямо дружеството има доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения.

Обоснована е защитна теза за неустановеност на фактическият състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК. Твърди се, че липсва причинно-следствена връзка между поведението на ревизирания субект и несъбраните публични вземания и предвид правилата за разпределение на доказателствената тежест, задължение на органите по приходите е да докажат всички елементи на правопораждащия фактически състав на отговорност на трето лице за несъбиране на чужди задължения, което в процесния случай не е сторено.

Следващият липсващ елемент от фактическия състав на чл. 19 ДОПК, според жалбата, е обективната невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, тъй като няма данни по отношение на момента, от който е настъпила невъзможността задълженията на дружеството да бъдат събрани, нито са налице данни, че едноличният собственик на капитала към този момент умишлено се е разпоредил с имуществото

на дружеството, за да се стигне до невъзможност за събиране на публичните вземания. Сочи, че не са представени доказателства удостоверяващи предприетите обезпечителни мерки и действия по принудително изпълнение, и не е налична информация, каква част от вземания са събрани, респективно какво остава за събиране и какви публични задължения остават към деня на изготвяне на ревизионния доклад. Счита, че не е налице и недобросъвестно укриване на факти и обстоятелства.

На следващо място твърди, че по аргумент на чл. 19 ДОПК отговорността на ръководен орган на задължено юридическо лице е ограничена до размера на извършените плащания, което не включва лихви за забава, поради което органът по приходите неправомерно е разширил законово определения размер на отговорността със законната лихва за забава.

Счита, че липсват и доказателства събрани в ревизионното производство, които да установяват изплащането на дивиденди, за да се приеме тезата на приходната администрация за скрито разпределение на печалбата. Не е доказано, че сумата от касата е начислена, изплатена или разпределена под каквато и да било форма в полза на жалбоподателя или на свързано с него лице. Прави искане оспореният РА да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира разноски въз основа на представен списък, като прави възражение за прекомерност на претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, като се позовава на чл. 161, ал. 3 ДОПК. Жалбоподателят се представлява от адв. Д. Д., Адвокатска колегия - С..

Ответникът – директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, оспорва основателността на жалбата. Препраща към мотивите на административната инстанция.

Прави искане жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира разноски по делото на основание чл. 161, ал. 3 ДОПК като представя списък. Ответникът се представлява от юрк. Т. Д..

Административен съд – София-град, III отделение, 17-и състав, след като обсъди твърденията и доводите на жалбоподателя и възраженията на ответника, и провери оспорения РА с оглед на правомощията си по чл. 168, ал. 1 АПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е допустима – подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено срещу него задължително административно обжалване.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

За да се произнесе съдът установи от фактическа страна следното:

На 18.01.2024 г. със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002224000368-020-001 от (л. 28), издадена от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към Дирекция "Контрол" при ТД па НАП С., е възложена ревизия на К. Й. Д. за установяване на отговорността му за задълженията на "НИМИ 2010" ООД по видове и периоди, както следва: за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периодите от 01.12.2017 г. до 31.12.2018 г. и от 01.06.2019 г. до 31.12.2019 г.; за вноските за държавно обществено осигуряване (ДОО) за осигурители по Кодекса за социално осигуряване (КСО); за вноските за здравно осигуряване (ЗО) за осигурители по Закона за здравното осигуряване (ЗЗО) и за вноските за универсален пенсионен фонд (УПФ) за осигурители по КСО за периодите от 01.12.2017 г. до 31.12.2019 г.; за данък върху доходите на физическите лица от свободни професии, граждански договори и други по ЗДДФЛ за периодите от 01.12.2017 г. до 30.09.2019 г. и за данък върху добавената стойност (ДДС) по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите

от 01.12.2017 г. до 30.09.2018 г. и от 01.02.2019 г. до 31.03.2019 г. Заповедта е връчвана на ревизираното лице на 30.01.2024 г., видно от приложеното на л. 37 Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС "Контрол".

Първоначалната ЗВР е изменена с последваща Заповед № Р-22002224000368-020-002 от 23.04.2024 г. (л. 38), с която е продължен срока за приключване на ревизията до 28.06.2024 г.

На 17.07.2024 г. за резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002224000368-092-001 (л. 41), връчен по електронен път на 22.07.2024 г. (л. 66). В срока и по реда на чл. 117 ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

На 17.09.2024 г. е издаден оспорения в настоящото производство РА № Р- 22002224000368-091-001/17.09.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. – Г. М. В.-Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, в който са възприети констатациите и предложенията на ревизиращия екип. РА е връчен на 25.09.2024 г. (л. 82). Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение № 10 от 05.01.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221423001067-091- 001 от 09.10.2023 г. и преписката е върната за нова ревизия.

С РА е ангажирана отговорността на К. Й. Д. по чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК, в качеството му на управител на „НИМИ 2010“ ООД за задължения на дружеството в общ размер на 79 512,14 лв., в т. ч. отговорност за задължения за: вноски за ЗО за осигурители в размер на 4 656,02 лв., ведно с лихви за забава в размер на 3 064,37 лв.; ДДС в размер на 20 250,59 лв., ведно с лихви за забава в размер на 13 274,71 лв.; данък върху доходите на физическите лица от свободни професии, граждански договори и други в размер на 432,00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 274,03 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в размер на 3 679,49 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 437,82 лв.; ДОО за осигурители в размер на 10 867,94 лв., ведно с лихви за забава в размер на 7 115,58 лв.; корпоративен данък в размер на 5 439,36 лв., ведно с лихви за забава и размер на 3 608,75 лв. и УПФ за осигурители в размер на 2 677,32 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 734,16 лв.

В хода на ревизията, за установяване на релевантните за отговорността факти и обстоятелства, са предприети редица процесуални действия, подробно описани в РД.

На 24.06.2024 г. с Протокол №Р-22002224000368-П.-001 са присъединени документи, събрани при извършена ревизия на лицето, приключила с РА № Р-22221423001067-091-001 от 09.10.2023 г. От тези доказателства и по-точно от движението по банковите сметки на „НИМИ 2010“ ООД за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г. е констатирано, че са изтеглени парични средства през м. 12.2017 г. от К. Й. общо в размер на 2 355,00 лв.

Установени са регистрираните от „НИМИ 2010“ ООД електронни касови апарати с фискална памет (ЕКАФП) и постъпленията от продажбите, отчетени чрез тях общо в размер на 281 955,03 лв., които са описани в таблица на стр. 7 от РД, в т.ч. по години, както следва: за 2017 г. - 31 130,49 лв.; за 2018 г. - 193 224,54 лв.; за 2019 г. - 57 600,00 лв. От дружеството са реализирани данъчни печалби, както следва: за 2016 г. - 25 850,31 лв.; за 2017 г. - 6 793,85 лв.; за 2018 г. - 47 599,69 лв. Отбелязано е, че не са представени документи, които доказват наличието на паричните средства в брой, разпределението на печалбите и използването на паричните средства от продажбите и тези, изтеглените от банката.

При извършена справка в информационната система на НАП и в Търговския регистър на Агенция по вписванията е констатирано, че от „НИМИ 2010“ ООД са подадени годишни финансови отчети (ГФО) за 2017 г. и 2018 г. Констатирани са несъответствия между данните в балансите на дружеството и ангажираните оборотни ведомости относно наличностите, началните и крайните салда на наличните парични средства в брой.

Във връзка с твърдения на лицето, че „НИМИ 2010“ ООД е предоставило заеми през 2020 г. на „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са извършени насрещни проверки на двете дружества.

С Протокол № П-22220224022038-141-001 от 16.04.2024 г. е обективизирана извършена насрещна проверка на „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД. На дружеството е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) по реда на чл. 32 ДОПК. Получено е писмено обяснение от Е. Г. Х., бивш управител на „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД, в което лицето сочи, че от сайта на НАП, в частта издирвани лица по чл. 32 ДОПК, е установил че настоящият управител Т. Д. Р. не е открит от органите по приходите. Обяснява, че е бил управител на дружеството до 23.09.2022 г., след което последното е продадено на Т. Д. Р.. През м. 01.2020 г. дружеството било получило няколко заема на обща стойност 105 900,00 лв. от „НИМИ 2010“ ООД. Соци, че е предал всички документи на Т. Д. Р..

С Протокол №П-22221724022037-141-001 от 16.05.2024 г. е обективизирана извършена насрещна проверка на „НИМИ 2010“ ООД. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ, са представени 12 договора за заем, сключени през м. 01.2020 г., според които „НИМИ 2010“ ООД предоставя на „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД парични средства. Всеки от договорите е за суми под 10 000,00 лв. Приложена е хронология на счетоводни сметка 304 „Стоки“, 501 „Каса“ и 122 „Неразпределена печалба от минали години“ за периодите от 2017 г. до 2019 г. и оборотни ведомости за периодите от 2017 г. до 2020 г. Съгласно писмени обяснения, са ангажирани всички изискани документи, с изключение на тези, които са унищожени при пожар в къщата на К. Д., във връзка с което е приложено удостоверение от Столична дирекция „Пожарна безопасност и защита на населението“ (СДПБЗН).

Органите по приходите са отбелязали, че от договорите не се установява предоставянето на паричните средства, като не са налични и хронологии на счетоводни сметки, в т.ч. от сметка 501 „Каса“ за 2020 г. От „НИМИ 2010“ ООД и „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД са изискани документи, удостоверяващи предаването, съответно получаване на парите и отразяването на тези стопански операции по съответните счетоводни регистри, но такива доказателства не са представени.

При извършена проверка в Търговски регистър на Агенция по вписванията е констатирано, че К. Д. за периода от 01.07.2015 г. до настоящия момент е управител на „НИМИ 2010“ ООД. Същият е извършил разпоредителни сделки с имуществото на задълженото юридическо лице, а именно разходване на касови наличности, на реализирани от дружеството печалби, на изтеглени пари от банковите сметки на дружеството и на получените парични средства чрез фискалните устройства, водещи до намаляване на това имущество до степен, непозволяваща изпълнението на възникналите задължения. Посочено е, че поведението на управителя се явява единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания. Прието е наличие на причинно-следствена връзка между недобросъвестното поведение на ревизираното лице и последвалата невъзможност за погасяване на задължения за данъци на „НИМИ 2010“ ООД. Прието е, че в случая извършените действия по отклоняване на суми в брой от касата на дружеството представляват скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1. т. 5 от Допълнителните разпоредби (ДР) на ЗКПО. Лицето се е разпоредило с парични средства в общ размер на 109 355,00 лв.. в т.ч. изтеглени суми от банкова сметка в размер на 2 355,00 лв. и касова наличност в размер на 107 000,00 лв.

От дирекция „Събиране“ е получена справка с вх. № 0240022-181-0012516 от 20.06.2024 г. за имуществено състояние и категоризация на дълга на „НИМИ 2010“ ООД. За събиране на публичните задължения на дружеството е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2017 г. С постановление за налагане на обезпечителни мерки изх. № С170022-[ЕГН] от 16.05.2017 г. е наложен запор върху банкови сметки. Извършено е пълно проучване на имущественото състояние

на длъжника, съгласно което последният не притежава имущество, което да обезпечи публичния му дълг.

С оглед гореизложеното е направен извод, че са налице предпоставките за ангажиране на отговорност на К. Д. за задължения на дружеството по реда на чл. 19, ал. 2 ДОПК до размера на отклонените парични средства в размер на 109 355,00 лв.

В допълнение към тези съображения е посочено, че на „НИМИ 2010“ ООД е извършена ревизия, приключила с РА №Р-22221720007546-091-001 от 22.12.2021 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) № П-22221722052647- 003-001 от 28.03.2022 г., за определяне на задълженията за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по ЗДДФЛ за периодите от 01.12.2017 г. до 31.12.2018 г., за вноски за здравно осигуряване за осигурители за периодите от 01.10.2017 г. до 30.09.2018 г., за ДОО за осигурители за периодите от 01.10.2017 г. до 30.09.2018 г. и за УПФ за осигурители за периодите от 01.10.2017 до 30.09.2018 г. В хода на ревизията е установено, че за част от лицата, за които са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда (КТ), не са подавани данни с декларации обр. 1 и обр. 6. Ревизията е извършена по реда на чл. 122 ДОПК.

Прието е, че в конкретния случай е налице и хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК за ангажиране на отговорността на ревизираното лице за задължения в общ размер на 15 463,27 лв., ведно с лихва в размер на 10 185,38 лв., установени с РА № Р-22221720007546-091-001 от 22.12.2021 г., поправен с РАПРА №П- 22221722052647-003-001 от 28.03.2022 г.

След проведено административно обжалване, в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, е постановено Решение № 1557 от 02.12.2024 г., с което директорът на Дирекция ОДОП С., концентрирайки повдигнатият пред него правен спор досежно законосъобразността на РА и след анализ на фактическият състав и правна характеристика на отговорността по чл. 19 ДОПК, е приел за доказано наличието на всички кумулативно необходими предпоставки за ангажиране на отговорността на К. Д. по реда на чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, съответно е потвърдил РА.

Решение № 1557 от 02.12.2024 г. е връчено на жалбоподателя на 13.12.2024 г. по електронен път (л. 23). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 23.12.2024 г.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства по делото документите, приобщени с ревизионната преписка.

Допуснато е събирането на гласни доказателства, като са разпитани двама свидетели. Открито е производство по реда на чл. 193 ГПК за оспорване валидността на електронните подписи на представените по делото електронни документи – ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА. Допуснати и приети по делото са Съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ) и Съдебно-техническа компютърна експертиза (СТКЕ). Допълнително са представени от жалбоподателя частни документи – копия от приемо-предавателен протокол от 30.09.2022 г., удостоверение от ГДПБЗН, обяснителна записка от Е. Х. – бивш управител на „Емко Стройко“ ЕООД, както и оригинали на 13 броя разписки за получени суми от управителя на „Емко Стройко“ ЕООД. Допълнително е представено от ответника писмо за предоставяне на информация по отношение на жалбоподателя за деклариран електронни адреси; заявление от 14.08.2019 г. за ползване на електронни услуги, предоставяни от НАП чрез ПИК от К. Д., ведно с разрешение от 14.08.2019 г. за ползване на електронни услуги.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК

ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22002224000368-020-001, ревизията на жалбоподателката е възложена от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към Дирекция "Контрол" при ТД па НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 26, Раздел I, т. 5). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Е. К. Д., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица, които бяха обект на анализ от СТКЕ. След извършеното изследване вещото лице установява с положителност наличието на "квалифицирано удостоверение за електронен подпис" в изследваните актове (РА, ЗВР, ЗИЗВР и РД) по смисъла на чл. 3, т. 15 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 (Регламента). Посочва, че електронните подписи са издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и съдържат изискуемите реквизити съгласно приложение I към регламента. В констативно-съобразителната част на заключението са отразени екранни снимки от извършените изследвания, в резултат на които експертът е категоричен, че служителите, подписали електронно документите са притежавали валидни квалифицирани електронни подписи към датата на оспорените документи. Според СТКЕ налице е еднозначно определяне на физическите лица, подписали изследваните електронни документи, като в електронния подпис се съдържа информация, която недвусмислено определя лицето притежател на подписа – посочени са имената на служителите, държавната институция, от името на която се полага квалифицирания електронен подпис и електронната поща, от чието разширение се установява кой е праводателя на лицето положило подписа. Вещото лице установява съответствие на квалифицираните електронни подписи с изискванията на чл. 32, § 1, б. "а" вр. с б. б), д), е), з) и и) от Приложение I към Регламента, както и чл. 32, § 1, б. г) и чл. 32, § 1, б. з), вр. с чл. 26, б. г) от Регламента. Потвърждава, че положените електронни подписи в изследваните актове притежават изискуемите белези и могат да определени като „квалифициран електронен подпис“.

В съдебно заседание вещото лице поддържа заключението, което е частично оспорено от жалбоподателя, но не са ангажирани допълнително доказателства за оборване на констатациите на експерта, поради което съдът го кредитира с доверие като обективно и компетентно изготвено съгласно чл. 202 ГПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК и не намира пречки да основе на него извода, който се налага за валидност на обжалвания ревизионен акт, както и останалите документи чиято автентичност беше оспорена – РА, ЗВР, ЗИЗВР и РД. С оглед изложеното оспорването на валидността на електронните подписи се явява неоснователно. Всички актове, съставени в хода на ревизията, включително РА, са издадени в писмена форма, подписани с валидни квалифицирани електронни подписи и са годни да породят правни последици.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него. В жалбата са изложени общи твърдения, че не са спазени сроковете по издаване на различните актове и последните не съдържат всички необходими реквизити. В тази връзка при осъществения административен контрол подробно е разгледано спазването на преклузивните срокове в административното производство, като не са установени твърдяните съществени нарушения. Тези изводи са правилни и съответни на доказателствата по делото.

Обратно на твърденията в жалбата, актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В тази връзка следва да се обърне внимание, че процесният РА е издаден след като с решение на директора на Дирекция ОДОП С. преписката е върната на органа, издал заповедта, за възлагане на нова ревизия. В случая с решението по чл. 155, ал. 4 ДОПК не се поставя начало на ново ревизионно производство, а се възстановява висящността на образувано вече производство по издаване на ревизионен акт, в което, както е установено от горестоящия административен орган, лицето е уведомявано на електронен адрес [електронна поща]. В подкрепа на горното са и представените в съдебното производство доказателства за заявен, съответно разрешен електронен адрес за ползване на електронни услуги, предоставяни от НАП чрез ПИК от К. Д..

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способи. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирият субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА:

С нормата на чл. 19 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 ДОПК. Алинея 1 и ал. 2 на цитираната разпоредба регламентират самостоятелни хипотези на тази отговорност, които са различни по своя фактически състав.

В настоящия случай, съобразно констатациите в РД предмет на съдебната проверка е наличието или липсата на предпоставките за ангажиране на отговорността на жалбоподателят по двете хипотези на чл. 19 ДОПК.

По отношение на чл. 19, ал. 1 ДОПК:

Съгласно чл. 19, ал. 1 ДОПК, 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 укрива 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 и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение.

Анализът на цитираното нормативно правило сочи, че фактическият състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК включва кумулативно следните елементи: 1. Субект на отговорността – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение; 4. Причинно-следствена връзка – вследствие на това укриване на факти и обстоятелства, не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. нар. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията; 5. Невъзможност да бъде събрано вземането – чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, което е в състояние да покрие съществуващите публични задължения; 6. Граници на отговорността – в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение.

По аргумент от чл. 170, ал. 1 АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, тежестта на установяване и доказване в съдебното производство на всички елементи от правопораждащия отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК фактически състав, е на органите на приходната администрация, за което на ответника са дадени съответните указания с определение на съда по настоящото дело.

В конкретния случай безспорно към ревизираните периоди жалбоподателят е бил управител на „НИМИ 2010“ ООД, поради което първата законово изискуема предпоставка е изпълнена. По отношение на втория елемент – действия по укриване на факти и обстоятелства, които лицето по закон е длъжно да декларира пред приходните органи, по делото е установено, че К. Д., в качеството му на управител на „НИМИ 2010“ ООД, не е подавал данни с декларации обр. 1 и обр. 6 за част от лицата, за които са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ, което представлява укриване на факти и обстоятелства от негова страна по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. В тази връзка е издаден РА, установяващ задължения за определяне на задълженията за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по ЗДДФЛ за периодите от 01.12.2017 г. до 31.12.2018 г., за вноски за здравно осигуряване за осигурители за периодите от 01.10.2017 г. до 30.09.2018 г., за ДОО за осигурители за периодите от 01.10.2017 г. до 30.09.2018 г. и за УПФ за осигурители за периодите от 01.10.2017 до 30.09.2018 г.

В този смисъл жалбоподателят, като управител на дружеството, е бил отговорен за деклариране на дължимите осигурителни вноски и данъка върху доходите на всички осигурени лица.

Не е доказана обаче пряка причинно-следствена връзка между поведението на лицето, състоящо се в неподаване на данни с декларации обр. 1 и обр. 6. за част от лицата, за които са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 КТ, и невъзможността задълженията да бъдат събрани, тъй като не може да се направи логически извод, че ако бяха своевременно установени данъчните задължения, същите щяха да бъдат и заплатени в срок, съответно събрани от приходната администрация. С оглед изложеното и с цел процесуална икономия, доколкото една от предпоставките не се установява, по отношение на ревизираното лице неправилно с РА е ангажирана отговорността му по чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Правилно и обосновано обаче, противно на възраженията на касатора, административният орган е приел, че спрямо Д. са доказани предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Цитираната разпоредба урежда изчерпателно елементите, които следва да са установени кумулативно: 1. Субект на отговорността – управител, член на орган на управление, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК; 2. Наличие на непогасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски; 3. Недобросъвестно извършване на някое от посочените в т. 1 или т. 2 на чл. 19, ал. 2 ДОПК действия; 4. Невъзможност да бъде погасено вземането - чрез допустимите доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество да покрие съществуващите публични задължения; 5. Причинно-следствена връзка между недобросъвестното поведение и намаляването на имуществото на задълженото лице, водещо до невъзможност да бъдат погасени задълженията; 6. Граници на отговорността – по арг. от чл. 19, ал. 4 ДОПК същата е ограничена до размера на извършените плащания, респ. до размера на намалението на имуществото.

В конкретния случай, както вече беше посочено, наличието на първия елемент е безспорно установено, тъй като жалбоподателят е управител на "НИМИ 2010" ООД, считано от 01.07.2015 г. По делото се установява и втората предпоставка – наличие на непогасени задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, установени по вид и размер – през този период дружеството е генерирало задължения, установени по подадени декларации по ЗКПО, ЗДДС, КСО, ЗЗО и ЗДДФЛ, и с влязъл в сила РА № Р-22221720007546-091-001 от 22.12.2021 г., поправен с РАПРА №

П-22221722052647- 003-001 от 28.03.2022 г.

Задълженията на дружеството са генерирани в периода, в който жалбоподателят е бил негов управител и произтичат от задължения, подлежащи на разпределение от публичен изпълнител по образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2017 г., които не са платени. Установените факти и обстоятелства дават основание да се направи основаният извод, че представените в ревизионното производство договори за заем не обективират реални заемни правоотношения и са представени с цел прикриване действията на управителя, който ги е използвал като основание за изтеглянето парите от касата на дружеството, за да лиши същото това дружество от ликвидни парични средства. По този начин жалбоподателят е възпрепятствал погасяването на данъчни и осигурителни задължения на „НИМИ 2010“ ООД.

Налице са достатъчно доказателства, на които се основава направеният фактически и правен извод, че съставените договори за заем и разписки към тях (представени в съдебното производство), свидетелстват за съставяне на съвкупност от документооборот, целящ да се прикрие присвояването на наличните парични средства в брой от касата на „НИМИ 2010“ ООД. Това е довело до резултата, че с тези налични парични средства в брой не са погасени публичните задължения на същото това дружество и се препятства възможността върху тях да бъде наложен запор на паричните средства в касата на дружеството от публичен изпълнител.

Надлежно от страна на ответника е оспорена реалността на представените разписки, като същите са без достоверна дата. От извършения анализ на съдържанието на събраните документи се установява, че договорите за заем като правни актове, съответно, като частни диспозитивни документи, поначало нямат материална доказателствена сила и при тях не възниква въпросът за верността на материализираното в тях удостоверение изявление. Установени са обстоятелствата, посочени в чл. 19, ал. 2 ДОПК, предвид факта, че управителят на „НИМИ 2010“ ООД недобросъвестно е извършил конкретни действия, изразяващи се в лишаване на дружеството от наличните в касата му пари в брой, представляващо скрито разпределение на печалбата. В резултат, не са погасени задълженията за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на дружеството.

Несъмнено, в резултат на извършените разпоредителни действия от управителя със средствата на „НИМИ 2010“ ООД, е настъпило намаляване на имуществото на дружеството. Поведението на управителя по непогасяване на публичните задължения на дружеството за ревизирания период, не може да се квалифицира като добросъвестно. Добросъвестното управление на дейността на търговеца предполага целенасочени действия по упражняване на правата му (вкл. събиране на вземанията), респ. изпълнение на задълженията - в т. ч. погасяване на изискуемите публични такива. Чрез допустими доказателствени средства в хода на ревизията е установен обективният факт, че поради липса на имущество задълженията не могат да бъдат събрани по образуваното изпълнително дело на публичен изпълнител. От ревизираното лице и от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК, са представени редица документи, но същите не опровергават констатациите на приходната администрация. Предвид това, ревизиращите не са имали друга възможност, освен да се позоват на данни от информационните регистри на НАП и от държавни и общински органи и институции, до които са отправени запитвания относно налично от търговеца имущество. След анализ на наличната информация органите по приходите са заключили, че дружеството не притежава имущество, с което да погаси публичните си задължения. Заедно с това от страна на жалбоподателя не са представени никакви доказателства, опровергаващи изводите на приходните органи, че дружеството разполага с имущество, от което е могло да се удовлетворят задълженията за данъци и осигурителни вноски. Установените от вещото лице по приетата по делото ССчЕ наличности по банковите сметки на дружеството са крайно недостатъчни да покрият дългът му,

като в тази връзка твърденията на жалбоподателя, че част от задълженията са били заплащани са неотнормими и несъответни с установените от страна на отговорния публичен изпълнител по изпълнително дело №[ЕИК]/2017 г. задължения на дружеството с общ размер на дълга от 136 676,78 лв. към 20.06.2024 г.

Дори да се приемат за доказани твърденията на жалбоподателя, че изтеглените от касата суми са предоставени на „ЕМКО-СТРОЙКО“ ЕООД въз основа на представените договори за заем, то това по никакъв начин не опровергава извода за недобросъвестност от страна на управителя на дружеството, както и невъзможност за заплащане на задълженията на дружеството, вследствие на това недобросъвестно намаляване на имуществото му, тъй като, както беше посочено по-горе, добросъвестното управление на стопанската дейност предполага приоритетно изпълнение на публичните задължения на дружеството, а не насочване на всички налични средства в заем на трети лица.

В тази връзка следва да се посочи, че твърденията за възникнал пожар в къщата на жалбоподателя, в който е унищожена част от счетоводната документация са неотнормими към основанието по чл. 19, ал. 2 ДОПК и противоречат на твърденията на жалбоподателя, доколкото самият той обосновава липсата на средствата с предоставените заеми, а не с унищожени документи. Дори да се приеме, че пожарът действително е настъпил, това обстоятелство не променя изводите за материалната отговорност по чл. 19, ал. 2 ДОПК, доколкото тя не произтича от липсата на документи, а от извършени действия по разпореждане с имуществото на дружеството, довели до невъзможност за погасяване на публичните задължения. В този смисъл пожарът, като последващо събитие, няма прекъсващо или освобождаващо действие по отношение на вече настъпилите факти, които обуславят ангажиране на личната отговорност на управителя.

С оглед изложеното обоснован и законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорвания за процесните задължения на дружеството, доколкото и именно вследствие разпределените дивиденди от управителя е намалено имущественото състояние на дружеството и поради това не са изплатени задълженията му за данъци и осигурителни вноски. Установява се наличието на изискуемата уникална каузална връзка между поведението на управителя на „НИМИ 2010“ ООД и невъзможността да се погасят изискуемите и ликвидни задължения на дружеството. Действията са извършени неправомочно от ревизираното лице, тъй като към момента на извършването им то е знаело за наличието на установени, изискуеми и ликвидни задължения на дружеството и невъзможността да бъдат платени процесните, така, както са декларирани от самото лице с подадените СД по ЗДДС, декларация по чл. 92 от ЗКПО, чл. 55 от ЗДДФЛ и декларации обр. 6.

Процесният РА е законосъобразен и от гледна точка на приетото тълкувателно решение № 5/29.03.2021 г. по тълк. д. № 7/2019 г., на ОСС на ВАС, според което, отговорността по чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК на третото задължено лице включва установеното задължение за лихви на главния длъжник. След неговото приемане изходът от спора по главния въпрос за наличие на предпоставките по чл. 19 ДОПК обуславя окончателното решение по делото.

При този изход на делото на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, и предвид материалния интерес на спора – 79 512,14 лв., съдът определя на 7 010,97 лв. Направеното възражение за прекомерност на заплатения адвокатски хонорар е необосновано и неоснователно, тъй като дори не се твърди липса на фактическа и правна сложност. Неоснователно е и позоваването на чл. 161, ал. 3 ДОПК, тъй като в съдебното производство не са представени нови доказателства, които да са от решаващо значение за изхода на спора.

С оглед изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 17 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. Й. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22002224000368-091-001 от 17.09.2024 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С., потвърден с Решение № 1557 от 02.12.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите.

ОСЪЖДА К. Й. Д. с постоянен адрес в [населено място],[жк], 180, вх. В, ет. 7, ап. 52, да заплати на Националната агенция за приходите, [населено място], [улица], разноски по делото в размер на 7 010,97 лв. (седем хиляди и десет лева и деветдесет и седем стотинки).

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Препис от решението да се връчи на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: