

# РЕШЕНИЕ

№ 5963

гр. София, 12.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,**  
в публично заседание на 29.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **8637** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/. Съдебното производство е образувано по жалба на Д. Г. Д. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020001628-091-001/08.12.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1007/05.07.2021г. на изпълняващ длъжността директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, изготвен въз основа на извършена данъчна ревизия на Д. Г. Д. за установяване на отговорността му за задължения на „РС Проект“ ЕООД ЕИК[ЕИК], на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в качеството на управител на дружеството за задължения на дружеството в общ размер на 356 600,43лв., и съответните лихви в размер на 101 505,76лв.

В жалбата се излагат съображения за незаконосъобразност на оспорения РА, поради необоснованост, нарушение на материалния закон и неправилност, като постановен в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят счита, че не са налице предпоставките и не са настъпили елементите на фактическия състав на чл.19 ЗДДС, поради което и отговорността му е ангажирана неоснователно.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си адвокат Б. поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира съдебно-деловодни разноски. Възразява срещу претендираното

юрисконсултско възнаграждение.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител, не изразява становище.

Съдът, 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 №Р-22221020001628-020-001/20.03.2020 г., връчена на 14.04.2020 г. по електронен път, изменена със Заповед №Р-22221020001628-020-002/14.07.2020 г., е възложено извършването на ревизия на Д. Г. Д. за ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на дружеството „РС ПРОЕКТ“ ЕООД както следва: за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.; данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.07.2017 г. до 30.06.2018 г. и от 01.01.2019 г. до 31.03.2019 г.; за данък върху добавената стойност за периодите от 01.07.2017 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху доходите от трудови правоотношения и приравнени на тях за периодите от 01.06.2017 г. до 31.07.2019 г.; за данък върху доходите от свободни професии, граждански договори и др. за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г., както и за осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, за пенсионно осигуряване в универсален пенсионен фонд и здравни осигуровки за осигурители за периодите от 01.09.2017 г. до 31.07.2019 г.

Определен е срок за завършване на ревизията до 14.08.2020 г. Двете цитирани заповеди са издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020001628-092-001/14.09.2020 г., връчен на 15.10.2020 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020001628-091-001/08.12.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 13.01.2021 г. по реда на чл. 32 от ДОПК.

С ревизионния акт е ангажирана отговорността на лицето Д. Г. Д. за задължения на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД общо в размер на 356 600,43 лв. в това число: за корпоративен данък в размер на 70 483,38 лв.; за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 48 600,73 лв.; за ДДС в размер на 136 868,33 лв.; за данък върху доходите от трудови правоотношения и приравнени на тях в размер на 42 957,71 лв.; данък върху доходите от свободни

професии, граждански договори в размер на 6 970,48 лв. и задължителни осигурителни вноски за различни периоди от 01.01.2017 г. до 31.07.2019 г. за различните фондове на държавното обществено осигуряване и здравноосигурителни вноски общо в размер на 50 419,80 лв., както и съответните лихви общо в размер на 101 505,76 лв., подробно описани в ревизионния акт.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад /на стр. 2 и 3/, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения ревизионен акт.

На жалбоподателя е извършвана проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ във връзка, с установяване на наличие на предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задълженията на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221019089166-073-001/29.01.2020 г.

Извършена е и съпоставка на имущество и доходите на лицето, приключила с Протокол №ПФ22221018000020-073-001/10.05.2019 г. С Протокол №Р-22221020001628-П.-001/02.06.2020 г. събраните доказателства са присъединени към доказателствения материал, събран в хода на настоящото ревизионно производство.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения с №П-22221019089166-041-001/14.10.2019 г. до 25 банки на територията на страната с оглед установяване на притежавани от ревизираното лице банкови сметки. Въз основа на получените отговори е установено, че Д. Г. Д. има открити банкови сметки в следните търговски банки: „СИТИБАНК ЕВРОПА“ АД, ЕИК [ЕИК], „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, ЕИК[ЕИК], и „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, ЕИК[ЕИК]. От лицето е представена декларация за съгласие относно разкриване на банкова тайна, в резултат на което е установено движението по откритите банкови сметки.

Извършена е проверка на дружеството „РС ПРОЕКТ“ ЕООД, резултатите, от която са отразени в Протокол №П-22221019172567-041-001/23.01.2020 г.

Изискани са доказателства от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С..

Въз основа на събраните доказателства в хода на ревизията, органите по приходите са установили, че ревизираното лице за периодите, за които е възложена ревизията, е управител и едноличен собственик на капитала на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД.

Във връзка с дейността на дружеството е постъпила декларация от управителя, който посочва, че основната дейност на дружеството е предоставяне на консултантски услуги. Установено е, че управителят на дружеството – Д. Г. Д., е упълномощил И. М. И. с безсрочно пълномощно от 29.09.2015 г. да открива и закрива банкови сметки, да извършва разпоредителни сделки и действия с тях, да внася, тегли и нарежда средства по тях, да получава извлечения, да извършва електронно банкиране, да води преговори с банки и други частни, държавни и общински институции от името на управителя, да представлява едноличния собственик пред НАП, НОИ, Агенция по

вписванията, Агенция по труда, съда, държавни, общински и др. органи. Счетоводството на дружеството е водено от И. И. за 2015 г. и от Д. В. за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., като и двете лица са били в трудови правоотношения с дружеството. Ревизираното лице /управител на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД/ декларира, че И. И. е съгласувал с него всички действия и документи, като по този начин е упражняван контрол върху извършваната дейност.

Видно от представените хронологични регистри на сметки 491 „Доверители“ и 422 „Подотчетни лица“ е установено, че дружеството е предоставило на управителя на дружеството Д. Г. Д. парични суми в значителен размер.

През 2017 г. Д. Д. е получил по банков път и в брой парични средства, общо в размер на 1 247 079,34 лв., като от тях е върнал на дружеството 5 726,33 лв. и към края на 2017 г. салдото по сметката е дебитно в размер на 1 241 353,01 лв., тоест сумата е останала в лицето.

От представени в хода на друго производство писмени обяснения, заведени с вх. №59-00-573/11.06.2019 г., е установено, че за периодите от м. 01.2017 г. до м. 04.2019 г. жалбоподателят е получил от „РС ПРОЕКТ“ ЕООД в брой и чрез захранването на банковата му сметка парични суми в значителен размер, респективно е възстановил част от тях в брой или по банковата сметка на дружеството. Сумите са подробно описани в таблична форма, като справките са наименувани от задълженото лице „Внесени парични средства на Д. Д. в банка П. на РС проект ЕООД от 2017 г. до м. 04.2019 г.“ – общо 16 462,00 лв.; „Внесени парични средства на Д. Д. в брой от РС проект ЕООД от 2017 г. до м. 04.2019 г.“ – общо 1 063 330,01 лв.; „Възстановени парични средства от Д. Д. в П. на РС проект ЕООД от 2017 г. до 2019 г.“ – общо 508 114,34 лв. и „Възстановени парични средства на Д. Д. в брой от РС Проект ЕООД от 2017 г. до 2019 г.“ – 1 109 288,00 лв.

Съгласно представените документи и данните налични в ИС на НАП, през ревизираните периоди дружеството „РС ПРОЕКТ“ ЕООД е декларирало разпределени дивиденди с декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО, както следва: вх. №2210И0465919/31.01.2018 г., в която е деклариран дължим окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 15 116,48 лв.; вх. №2210И0526128/30.04.2018 г., в която е деклариран дължим окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1 000,00 лв.; вх. №2210И0544273/31.07.2018 г., в която е деклариран дължим данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1 000,00 лв.

На 09.04.2019 г. дружеството е подало искане за корекция на подадените данни, а именно размера на изплатените суми, представляващи дивидент за 2018 г., като е посочено, че разпределеният дивидент не е в размер на 40 000,00 лв., а е в размер на 669 685,00 лв. Подадена е декларация с вх. №2210И0631527/17.04.2019 г., в която е посочен окончателен данък за доходи от дивиденди в размер на 31 484,25 лв. Декларираният данък не е внесен.

Предвид изложеното органите по приходите са приели, че през 2017 г. от „РС ПРОЕКТ“ ЕООД са изплатени на жалбоподателя дивиденди в размер на 296 694,09 лв., а през 2018 г. – в размер на 669 685,00 лв. или за двете години общо 966 379,09 лв.

Отделно от горното, по договор за управление и контрол „РС ПРОЕКТ“ ЕООД е изплатило на Д. Д. възнаграждения през 2017 г. в общ размер на 432 919,44 лв., през 2018 г. в общ размер на 159 116,10 лв. и към м. 04.2019 г. в общ размер на 9 311,76 лв.

Установено е, че дружеството декларира и не внася в бюджета задължения за данъци и осигурителни задължения. Относно погасяването на публичните задължения на дружеството, управителят е заявил, че невнасянето в пълен размер на декларираните задължения се дължи на временни затруднения, „поради осъществяване на инвестиции“.

По повод предприемане на мерки за събиране на задълженията на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД от ТД на НАП С., дирекция „Събиране“ е получено писмо изх. №289-78/16.05.2019 г. с приложена справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задължено лице изх. №С-190022-134-0001407/13.05.2019 г., от която е видно че дружеството не притежава активи за погасяване на задълженията и наличности по активни банкови сметки в размери, удовлетворяващи обезпечаването на публичните задължения. Наложени са обезпечителни мерки – запор на банкови сметки в „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД /получена сума в размер на 12 218,00 лв./, „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД /има сметка, няма наличност, има наложен предходен запор/. Дългът на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД по Изпълнително дело №180459233/2018 г. е класифициран като несъбираем към 13.05.2019 г.

В хода на ревизията е изпратено запитване до ТД на НАП С., дирекция „Събиране“, на което е получен отговор с изх. №С200022-181-0040071/04.06.2020 г. В последния е посочено, че на основание т. 3.1 от Заповед №20-00-131/11.06.2014 г. на изпълнителния директор на НАП задълженията на дружеството са категоризирани като „трудно събираеми“.

При така установените обстоятелства, органите по приходите намират, че в случая са налице предпоставките по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, за ангажиране на отговорност на ревизираното лице за дължимите и невнесени публични задължения на дружеството за данъци и осигурителни вноски, възникнали през 2017 г., 2018 г. и през периода от м. 01.2019 г. до м. 07.2019 г.

Приемат за безспорно установено обстоятелството, че ревизираното лице попада в кръга на субектите, посочени в цитираната разпоредба. Установено е, че дружеството под неговото управление е разпределяло дивиденди през 2017 г. и 2018 г., декларирани като такива през 2019 г. Констатирано е, че дружеството се е разплащало с доставчиците си през периодите и няма данни за задължения към доставчици. Същевременно същото не е погасявало публичните си задължения. Органите по приходите намират, че в резултат на действията на управителя – разпределяне на дивидент в големи размери /в същност преди декларирането чрез подадена през 2019 г. корекционна декларация, фактически са извършвани действия, представляващи

скрито разпределение на печалбата/, дружеството е останало без средства в брой и по банковите му сметки, така че да бъдат погасени публичните му задължения.

Последните са единствено такива, установени с подадени от дружеството декларации, като е прието, че ревизираното лице няма как да не е било запознато с техния размер, доколкото е осъществявало непрекъснат контрол върху дейността на дружеството и всички документи и действия на упълномощеното лице и счетоводител са били известни на управителя.

Издателите на ревизионния акт приемат, че е налице пряка връзка между действията на ревизираното лице и невъзможността за събиране на публичните задължения, като изтъкват, че дружеството не е разполагало с имущество, а същевременно са разпределени дивиденди /извършвани плащания с парични средства на дружеството/ в общ размер на 966 379,09 лв. /която сума значително надвишава подлежащата на разпределение печалба на дружеството за 2017 г. и 2018 г. в общ размер на 780 600,44 лв./. Това пряко е повлияло на възможността за погасяване на публичните задължения на дружеството, като разпорежданията с паричните средства на предприятието са извършвани независимо от наличието на изискуеми задължения.

Относно невъзможността за събирането на задълженията, органите по приходите се позовават на получената от публичния изпълнител информация, съгласно която спрямо дружеството е образувано Изпълнително дело №180459233/2018 г., към което са включени задълженията за корпоративен данък, ДДС, данък върху доходите на физическите лица – свободни професии, граждански договори и др., данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, вноски за ДОО, ЗО, УПФ, включени и в обхвата на настоящата ревизия. Изпратени са разпореждания за изпълнение на притежавани банкови сметки в О., ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА и Ю.. Изпратено е запорно съобщение изх. №С190022-003-0003676/30.01.2019 г. за извършване на запор на сметки в О. АД с налична постъпила сума в размер на 12 218,00 лв. Дружеството не притежава активи.

Изпълнението на публичните задължения се е оказало невъзможно.

За да потвърди оспорения по административен ред РА, решаващият орган е приел, че е безспорно, че едноличен собственик на капитала на „РС ПРОЕКТИ“ ЕООД е жалбоподателят Д.. Същият се явява субект на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, притежавайки и двете качества- единствен член на общото събрание и на управител на дружеството „РС ПРОЕКТИ“ ЕООД. От друга страна органът приема за безспорно извършването на действие от кръга на очертаните в чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно изплащането на дивиденди на жалбоподателя за периодите 2017 г. и 2018 г. В хода на ревизията е установено, че през 3-то и 4-то тримесечие на 2017 г., за всички тримесечия на 2018 г., както и за 1-во тримесечие на 2019 г. дружеството „РС ПРОЕКТ“ ЕООД е декларирало изплатени дивиденди на жалбоподателя, като предоставянето на суми през 2017 г. и 2018 г. и първото тримесечие на 2019 г., които са останали в патримониума на жалбоподателя, е довело до намаляване на имуществото на дружеството.

Органът отбелязва, че предоставените от дружеството на ревизирия субект парични средства пред 2017 г. и 2018 г. в общ размер над един милион са отчитани по сметка 491 „Доверители“, тоест като вземане от собственика на капитала. Формално това е довело до увеличение на вземанията /активите/ на дружеството /както се твърди и в жалбата/, но фактически е налице намаление на паричните средства на предприятието под формата на скрито разпределение на печалбата, което жалбоподателят е опитал да прикрие чрез подадената през 2019 г. /значително след започналите през 2018 г. действия по принудително изпълнение на задълженията на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД/ коригираща декларация за разпределени дивиденди в особено големи размери, надвишаващи реализираната от дружеството печалба, подлежаща на разпределение съгласно разпоредбите на ТЗ. В този смисъл декларираното от дружеството през 2019 г. „разпределяне на дивиденди“ води до намаление на собствения му капитал, респективно до намаление на неговите активи, което фактически е извършено през 2017 г. и 2018 г. и първото тримесечие на 2019 г. чрез предоставянето на парични средства в особено големи размери на собственика на капитала и управител - Д. Г. Д., които не са възстановени на дружеството. Прието е, че разпределението на суми за сметка на текуща печалба противоречи на същността на правото на дивидент - като право на част от печалбата на дружеството, поради което извършените от дружеството плащания в брой или захранване на банкова сметка на жалбоподателя могат да се квалифицират като действия, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло. Решаващият орган приема липса на добросъвестност, тъй като жалбоподателят е бил наясно, че дружеството не погасява задълженията си, но независимо от това е отчуждил средства на дружеството в своя полза. Отделно от изложеното се сочи, че през 2018 г. е образувано изпълнително дело, наложени са обезпечителни мерки, като единственото установено имущество е минимална сума по сметка на дружеството. Според органа липсват данни за друго имущество, което би могло да удовлетвори вземанията на държавата. Като краен извод е формулирано твърдение, че е налице изискуемата от закона уникална каузална връзка между поведението на управителя и невъзможността да бъдат събрани ликвидните и изискуеми задължения на дружеството и че са налице всички кумулативно изискуеми предпоставки за ангажиране на солидарната отговорност на третото лице - управителя.

В хода на съдебното производство, жалбоподателят е ангажирал доказателства в подкрепа на изложените от него възражения и доводи.

От заключението на вещото лице П. по допуснатата и приета от съда ССЧЕ, изготвена въз основа на доказателствата по делото, което съдът кредитира като обективно и компетентно, съответстващо изцяло на писмените доказателства по делото, се установява, че: 1. за 2017г. е декларирана данъчна печалба в размер на 860 151,62 лв., за 2018г- 7182,20лв. Извършените плащания към жалбоподателя са плащания на дивидент,

отразени в сметка 425 „Задължения за съучастия“ и изплащанията на възнаграждения по договор за управление и контрол, отразени в сметка 421 „Персонал“. За 2017г. са изплатени 312 309,57лв. дивиденди, за 2018г.- 669 685,00 лв., а за 2019г. – 31 484,25лв. Активите на дружеството към 2017г. са на обща стойност 1 487 050,38лв., а общата стойност на декларираните публични задължения е 328 028,22лв, за 2018г.- активите са на стойност 1 009 679,64лв. , а размерът на публичните задължения – 391 755,94лв. Активите за 2019г. са на обща стойност 971 483,02лв., а декларираните публични задължения – 422 924,56лв.

Дружеството „РС Проект“ ЕООД е включено в списъка на длъжниците на НАП през м. ноември 2018г. на осн. чл. 182, ал.3т.2 от ДОПК. Извършено е проучване на имуществото на длъжника, като е констатирано, че дългът е несъбираем, поради което е приложена разпоредбата на чл. 19 от ДОПК. На дружеството „РС Проект“ ЕООД не е възлагана ревизия и такава не е извършвана за процесния период. За 2017г. дружеството е извършило плащане в размер на 295 583,20лв. за погасяване на задължения за данъци/Таблица1/, за ДОО- 7836,06лв./Таблица2/, за З.- 3145,05лв./Таблица3/, за ДЗПО -1595,41лв./Таблица 4/. В таблици №№5,6,7,8 са посочени извършените плащания за погасяване на данъци, ДОО, З. и ДЗПО за 2018г., а в таблици №№9,10,11 и 12 – извършените плащания за погасяване на данъци, ДОО З. и ДЗПО за 2019г.

През 2018г. са извършени плащания в размер на 64 963,63лв, от които за ДОО-2221,92лв., за З. 887,93лв. за ДЗПО -437,12лв.

През 2019г. са извършени плащания в размер на 14 272,91лв. , за ДОО-1435,77лв., за З. 569,68лв. за ДЗПО- 267,64лв., ЗДДС- 10821,36лв. Посочени са и извършени плащания за 2020, 2021 и 2022г.

Експертизата установява, че е налице превишение на общата стойност на активите на дружеството над декларираните публични задължения за 2017г.,2018г.и 2019г.

Общата стойност на декларираните публични задължения е в размер а 328 028,22лв. За 2017г. превишението е в размер на 1 159,022,16лв., за 2018г.- 617 924,00лв., за 2019г. – 548 558,46лв.

Според вещото лице, имуществото на дружеството не е намалено с получените дивиденди, те са отразени по сметка 425 „Задължения за съучастия“ , върху тях е начислен и платен данък.

През процесния период сумите, които не са оформени като дивидент са отразени по сметка 491 „Доверители“ и за 2017г. наличността по тази сметка е 1 241 353,01лв., за 2018г.-537 000лв. и през 2019г.- 508 710,22лв. През този период няма увеличаване на активите на дружеството.

Спрямо дружеството е образувано изпълнително дело, което е прекратено на

основание чл. 225 ал.1т.4 от ДОПК.

Дружеството е можело да плати данъчните задължения към НАП както от общата стойност на активите, така и със стойността на краткосрочните активи. Дружеството е декларирало разпределение на печалбата, изплатени са дивиденди на едноличния собственик от неразпределената печалба, не е извършвано скрито разпределение на печалбата.

Видно от допълнителна ССЕ, действителният размер на плащанията за погасяване на публичните задължения за периода 2017-2022г. е общо 424 808,27лв.

По делото е изготвена и СТЕ, от заключението на която се установява следното:

„Борика“ АД, която предоставя електронното устройство за електронен подпис „B-Trasf“ предоставя на служителите на НАП квалифицирани електронни подписи. В електронно писмо за връчване на Заповед за възлагане на ревизия от 17.03.2020г. с прикачен към него файл липсва информация да е подписан с квалифициран електронен подпис /КЕП/ , с което не е спазено изискването на Регламент № 910/2014г. на Европейския парламент на Съвета. След проверка на страницата на „Борика“ АД вещото лице е установило, че електронният документ е подписан с валиден електронен подпис от А. Г. Ч.- Д.. Същите констатации са направени и по отношение на Заповед за изменение на ЗВР от 14.07.2020г., РД№ Р-22221020001628-092-001/14.09.2020г., подписан с електронни подписи на Ц. К. Х. и А. Г. Ч.-Д., РАН№ Р-22221020001628-091-001/08.12.2020г., подписан с електронен подпис на Ц. К. Х., валиден към момента на полагането му. В съдебно заседание вещото лице сочи, че всички документи, които служителите са изпратили на ревизираното лице не отговорят на електронно подписан документи според Регламента№910/2014г. Файловете, изпратени на Д. са идентични с файловете, записани на диск, приложен по делото, но те не съдържат КЕП. Всички файлове са електронно подписани, но отваряйки ги на тях не се визуализира КЕП, от който да е видно дата, час, име и ЕГН на лицето , което е подписало документа. Наличието на електронен подпис върху тях се установява едва след проверка със специализиран софтуер на „Борика“ АД.

Така представената експертиза е оспорена от ответника, който излага подробни съображения в писмена молба по делото. Изтъква, че заключението е вътрешно противоречиво, Уточнява, че от 16.06.2019г. подписите допълват автоматично генерирания документ в pdf формата, нямат визуално представяне във този формат, но могат да се прочетат в ACROBAT R. секция за подписи. Излага доказателствено искане, по което съдът се е произнесъл с определение №4898/08.06.2023г.

**С оглед на така установената фактическа обстановка, съдът стига до следните правни изводи:**

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което трябва да бъде разгледана относно нейната основателност.

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

Относно компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран

електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото. Това обстоятелство е оспорено от жалбоподателя, по повод на което е изготвена СТЕ, приета по делото. Заключение на нещото лице е оспорено от ответника по съображения, които се споделят от настоящия състав, поради което приетата по делото експертиза частично не е кредитира от съда.

Съдът счита, че обстоятелството дали ревизираното лице може или не да установи подписани ли са с КЕП изпратените му електронни документи, не е в състояние да промени факта на тяхното подписване. Самата експертиза потвърждава обстоятелството, че изпратените електронни документи до ревизираното лице са подписани с КЕП, но изтъква, че този подпис не се визуализира при тяхното отваряне, а наличието на електронен подпис върху тях се установява едва след проверка със специализиран софтуер на „Борика“ АД.

Съгласно чл. 26 от Регламент (ЕС) № 910/2014 НА ЕВРОПЕЙСКИЯ ПАРЛАМЕНТ И НА СЪВЕТА „Изисквания към усъвършенстванията електронни подписи“ усъвършенстваният електронен подпис отговаря на следните изисквания: а) свързан е по уникален начин с титуляря на подписа; б) може да идентифицира титуляря на подписа; в) създаден е 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 г) свързан е с

данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях.

Разпоредбата на чл.3 т.12 регламентира, че „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.

От така изяснените от Регламента понятие става ясно, че заключението на вещото лице в частта „не е спазено изискването на Регламент ЕС 910/2014г.“ тъй като не се визуализира информацията относно валидирането на подписа на лицето, което го е подписало към момента на подписването, както и всяка следваща промяна, не следва да се кретира като правилно, още повече че в същото е безспорно установено, че след проверка в сайта на „Борика“ АД се изяснява факта на подписването на документите с КЕП.

С оглед на изложеното съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълкувателно дело № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II колегия на ВАС.

Всички актове в ревизионното производство - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги /ЗЕДЕУУ/ 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.), наричан по-нататък „Регламент (ЕС) № 910/2014“.(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.). Съгласно ал. 2 на посочената норма, писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. 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, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпоредбата на чл. 184, ал. 1 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 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕУУ, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ (частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен) може да бъде оспорена по реда на чл. 193 ГПК и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето (органа), сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕУУ, които обосновават извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя чрез иницирирана от него СТЕ е оспорил, но същата не оборва обстоятелството, че представените документи са подписани от лицата, посочени в тях с КЕП.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание

за отмяна на РА като незаконосъобразен.

С процесния Ревизионен акт е ангажирана отговорността на жалбоподателя реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на дружеството на „РС ПРОЕКТ“ ЕООД общо в размер на 356 600,43 лв. в това число: за корпоративен данък в размер на 70 483,38 лв.; за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 48 600,73 лв.; за ДДС в размер на 136 868,33 лв.; за данък върху доходите от трудови правоотношения и приравнени на тях в размер на 42 957,71 лв.; данък върху доходите от свободни професии, граждански договори в размер на 6 970,48 лв. и задължителни осигурителни вноски за различни периоди от 01.01.2017 г. до 31.07.2019 г. за различните фондове на държавното обществено осигуряване и здравноосигурителни вноски общо в размер на 50 419,80 лв., както и съответните лихви общо в размер на 101 505,76 лв., подробно описани в ревизионния акт.

Съдът намира за нужно да отбележи , че нито в ревизионния акт, нито в акта на решаващия орган е посочено какъв е фактическият състав на вменената отговорност на управителя на "РС Проект" ЕООД за несъбраните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски - чл. 19, ал. 2, т. 1 или т. 2 от ДОПК.

Няма спор, че задълженията, за които е ангажирана субсидиарната отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, са възникнали въз основа на декларации, подадени от „РС Проект“ ЕООД в периодите, в които Д. Г. Д. е бил управител на дружеството. Няма спор и че дружеството има непогасени публични вземания по подадените декларации за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.; данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.07.2017 г. до 30.06.2018 г. и от 01.01.2019 г. до 31.03.2019 г.; за данък върху добавената стойност за периодите от 01.07.2017 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху доходите от трудови правоотношения и приравнени на тях за периодите от 01.06.2017 г. до 31.07.2019 г.; за данък върху доходите от свободни професии, граждански договори и др. за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г., както и за осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, за пенсионно осигуряване в универсален пенсионен фонд и здравни осигуровки за осигурители за периодите от 01.09.2017 г. до 31.07.2019 г.

Съгласно чл. 105 от ДОПК задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон. Задълженията по декларации са годно изпълнително основание по смисъла на чл. 209, т. 2 от ДОПК.

В случая от страна на органите по приходите са предприети действия за събиране на публичните вземания от самото задължено юридическо лице в

съответствие с чл. 20 от ДОПК. Има данни за образувано принудително изпълнение, което се изразява в предприемане на действия по предварително обезпечение. Не са налице данни да са извършвани други действия, но допълнителната ССЕ, приета по делото без възражения на страните, която съдът кредитира като компетентна и обоснована, изготвена в съответствие с доказателствата по делото установява, че за 2017г. дружеството е погасило задължения за данъци, ДОО, здравни осигуровки и ЗЗПО в общ размер на 308 359,72лв., за 2018г. – в общ размер на 68 510,00лв., за 2019г. – 16545,40лв. за 2020г.- 12582,15лв., за 2021г.-14391,00лв. и за 2022г.-4420,00лв. Общата сума на погасените задължения по цитираните фондове възлиза на 424 808,27лв. Вещото лице е взело предвид и предоставената от НАП информация с писмо изх.№ 94-Д-47#6/14.06.2022г., приобщено към доказателствата по делото.

Съгласно справка за задължения, представена от ответника, актуални към 14.02.2023г. дружеството „РС Проект“ ЕООД дължи сумата от 339 010,69лв. главница и лихва в размер на 178 711,59лв, общо в размер на 517 722,28лв. Този въпрос не е изследван от ССЕ, доколкото такъв не му зададен към вещото лице.

Видно от изложеното, независимо от това, че са налице данни за непогасени задължения за данъци, ДОО, здравно осигуряване, универсален пенсионен фонд по делото се установява, че погашения за процесните задължения на дружеството са извършвани.

С разпоредбата 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 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност.

Предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 ДОПК е субсидиарна и възниква от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Елементите от фактическия състав по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК са: **1.** лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения; **2.** да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител или съответно разпоредителни действия с имуществото на дружеството; **3.** причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски; **4.** невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски. За да бъде

реализирана отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК следва да са налице кумулативно посочените в нея предпоставки.

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

Текстът на чл.19, ал.2 ДОПК визира две хипотези: недобросъвестно плащане в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, и недобросъвестно отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните, или извършване на действия, свързани с обременяване с тежести на имущество на задълженото ЮЛ за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице. В процесния случай, от страна на ревизиращите се поддържа първата хипотеза, макар да не е еднозначно посочена - усвояване на налични парични средства, с което се препятства събирането на данъци и задължителни осигурителни вноски, което може да представлява скрито разпределение на печалбата или дивидент, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло

Безспорен по делото е първият от елементите на фактическия състав на чл. 19, ал.2 ДОПК - ревизираното лице е било управител на търговско дружество към момента, към който са установени публичните задължения. Същите са установени въз основа на данни от декларации, за публични задължения, които не са били внесени в приход на бюджета. Установен е размерът на задълженията, както и факта, че същите не са заплатени, съгласно посочената от ВЛ справка на НАП ТД С. за общите задължения на „РС Проект“ ЕООД с актуалност към 2023г.

Съвкупният анализ на разпоредбите на чл. 19, чл. 20 и чл. 21 ДОПК, води до извода, че става въпрос за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. Субсидиарността касае обезпечението/изпълнението на установеното задължение (чл. 20 ДОПК), като тя е функция от изпълването на съответния фактически състав, визиран в нормата на чл. 19 ДОПК. Съгласно разпоредбата, 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 т. 2 от ДОПК недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивиденти, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото. В §1, т. 5, б. „а“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО е регламентирано, че скрито разпределение на

печалбата са сумите, несвързани с осъществяваната от лицето дейност, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да било форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, б. „а“ и „б“. ДОПК не е въвел дефиниция за „скрито разпределение на печалбата“ или „дивидент“ за целите на чл. 19 от ДОПК, поради което приложима е легалната дефиниция въведена за целите на ЗКПО.

В процесния случай твърденията на данъчните органи, установените факти и направените правни изводи, в оспорения РА, за съставомерност на деянието са недоказани и необосновани. Решаващият орган е посочил, че преди декларирането чрез подадена през 2019г. карекционна декларация, фактически са извършвани действия, представляващи скрито разпределение на печалбата. Твърди се, недобросъвестно извършване на разпоредителни действия от страна на управителя на дружеството Д., а именно многобройни плащания в брой или захранване на банковата сметка, могат да се квалифицират като действия представляващо скрито разпределение на печалбата или дивидент, което е довело до намаляване на активите на дружеството и невъзможност да се погасят публичните задължения.

Спорът между страните се свежда до наличието на следните елементи - извършено ли е действие от задълженото лице, покриващо посочените в двете точки на чл. 19, ал. 2 ДОПК и дали това действие е в причинно-следствена връзка с невъзможността да бъдат събрани задълженията.

Съдът кредитира като правилна, обоснована и съответна на събраните по делото доказателства изготвената и приета без възражения на страните ССЕ и допълнителна ССЕ. Съгласно същата за всяка от процесните години, предмет на РА , дружеството „РС Проект“ ЕООД е притежавало активи на обща стойност, надхвърляща декларираните публични задължения, като същото е в размер на 1 159 022,16лв. Отделно е налице привишение на паричните средства и вземания над декларираните публични задължения. Експертизата е установила плащания към бюджета по сметки на НАП и погасени задължения за 2017г., 2018г. и 2019г. Имуществото на дружеството не е намалено с получените дивиденти, а сумите получени от едноличния собственик на капитала и които не са оформени като дивиденти са отразени по сметка „Доверители“и наличността по тази сметка за 2017г. е 1 241 353,01лв. , за 2018г.- 537 000лв. , за 2019г. -508 710,22лв.

По отношение на въпроса извършено ли е пълно проучване на имущественото състояние на длъжника, то от експертизата става ясно, че ревизионно производство на дружеството „РС Проект“ ЕООД не е извършвана. На вещото лице е предоставено Уведомление, на което то се позовава.

От допълнителната ССЕ, също кредитирана от съда като обоснована, пълна и

съответна на доказателствата по делото, се установява, че за 2017г. дружеството е изплатило общо 308 359,72лв. публични задължения, за 2018г.-68 510,00лв., за 2019г.- 16 545,40 лв. Общо за периода 2017-2022г. е погасило 424,808,27лв. публични задължения.

Становището на експерта е , че дружеството е можело да плати данъчните си задължения към НАП както от общата стойност на активите, така и със стойността на краткосрочните активи. Съдът намира, че ответната страна не успя чрез пълно и главно доказване в хода на съдебното производство, да установи наличието на недобросъвестно извършени плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивиденди, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски. Данъчните органи неправилно са приели, че са налице всички предпоставки за ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 2 ДОПК, а именно: недобросъвестно деяние на управителя, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и това е причина за неплащането на данъци и задължителни осигурителни вноски. За да стигне до този правен извод, данъчните органи, при липса на доказателства, непълн и всестранен анализ на събраните в хода на ревизионното производство писмени такива са стигнали до заключението, че Д. в качеството му на управител на „РС Проект“ ЕООД през процесния период, е извършил разпореждане с парични средства, в следствие на което е намалил имуществото на дружеството в пари до степен, в която не е възможно събирането на натрупаните от дружеството задължения за данъци и осигурителни вноски. Не се установява и волята и намерението за увреждане патриониума на дружеството, до степен, която пречатства събирането на публични вземания, което е видно от потвърденото и неоспорено от ответника обстоятелство, че част от получените от управителя суми са върнати обратно на дружеството. ССЧЕ установява наличието на вземания на дружеството, които са валидни и могат да послужат за изпълнение на публичните вземания.

Обективната невъзможност да се съберат задълженията за данъци/осигурителни вноски, като пряка последица от разпределението на скрита печалба в полза на управителя-съдружник на дружеството не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или само с ограничаване на възможностите за принудителното събиране на съответните задължения. Затова следва да се приеме, че според текста на закона тази предпоставка означава доказване, че задълженията не могат да бъдат събрани въпреки предприетите действия на приходната администрация, респ. на публичния изпълнител. Доказателства, във връзка с установяването на тази предпоставка не бяха представени в хода на съдебното производство, такива липсват и по административната преписка, при осъщественото ревизионно производство. Посоченото в решението на Директора на дирекция „ОДОП“, че за задълженията на дружеството има образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2018 на ТД на НАП - С., по което не са събрани суми за погасяване на задълженията, не аргументира причините за невъзможността

на приходната администрация да събере по пътя на принудителното изпълнение задълженията на „РС Проект“ ЕООД . Не на последно място, не е доказана и причинно-следствена връзка между поведението на ревизирания субект и несъбраните публични вземания.

Константно се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на решение № 2475 от 20.02.2013 г. по адм. дело № 7036/2012 г., VIII отд. На ВАС и решение № 2697 от 26.02.2013 г. по адм. дело № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС, решение № 3181 от 15.03.2017г. по адм. дело № 3411/2016г. на ВАС, I отд.), че разпоредбата на чл. 19 от ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. В хода на проведеното срещу жалбоподателя ревизионно производство, приходните органи не са установили по безспорен начин, че са предприети всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник - задълженото ЮЛ. Според наличните счетоводни документи, обсъдени в ССЕ е видно, че основният длъжник - задълженото ЮЛ има вземания от клиенти, с принудителното събиране на които приходната администрация е могла да погаси натрупаните от задълженото ЮЛ задължения.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства не се установява, че приходната администрация е предприела всички необходими действия за събиране на задълженията на дружеството, включително и чрез събиране на вземанията, които последното има от свои контрагенти, подробно посочени в счетоводната експертиза. Отделно от изложеното настоящата инстанция не споделя твърденията на органите по приходите за наличие на недобросъвестност на действията на ревизираното лице. Дори да се приеме за доказана тезата на приходния орган, че с поведението си управителят на дружеството е извършил действия по смисъла на чл. 19, ал. 2, т. 1 и 2 ДОПК, в случая не е доказано и наличие и на другия кумулативен елемент на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК - причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски. Това твърдение бе оборено от жалбоподателя, чрез ангажиране на ССЕ.

За да се реализира фактическият състав по чл. 19, ал. 2 ДОПК, приходните органи са длъжни да установят по категоричен начин всички материалноправни предпоставки, посочени в цитираната разпоредба за ангажиране на отговорността на управителя на съответното дружество. В процесния случай не се установява наличието на причинно-следствена връзка получените от управителя средства да са довели до намаляване на имуществото на задълженото лице и съответно, до неплащане на дължимите данъци или задължителни осигурителни вноски.

В хода на съдебното производство, не се представиха и събраха

доказателства, които да установяват по безспорен и категоричен начин всички кумулативно изискуеми предпоставки на нормата на чл. 19, ал.2, обективиращи ангажирането на отговорността на управителя за задълженията на „РС Проект“ ЕООД поради което издадения РА, е необоснован и недоказан.

За пълнота на изложението, съдът намира че, доколкото в настоящото производство, не се установи основателност на задълженията за главница, по реда на чл. 19 от ДОПК, неоснователни са и акцесорните вземания за лихви. Въпреки това, в случай, че в производството бяха установени чрез пълно и главно доказване, с оглед доказателствената тежест на ревизиращите органи задълженията за главница, то съгласно правната уредба в чл. 14 и чл. 16 от ДОПК, която определя нормите в чл. 16 от ДОПК като общи по отношение на конкретните хипотези в чл. 18 и чл. 19 от ДОПК на отговорност на третите лица по чл. 14, т. 3 от ДОПК, то следва да се приеме, че по правило по отношение на отговорността по чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, като отговорност на трето лице, за нея е приложима разпоредбата на чл. 16, ал. 1 - 3 от ДОПК, поради което и при доказаност на задължението за главница, се дължат и акцесорните задължения за лихви. Настоящият случай не е такъв.

Мотивиран от гореизложеното съдът прави извод, че оспореният РА №Р-22221020001628-091-001/08.12.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1007/05.07.2021г. на изпълняващ длъжността директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, изготвен въз основа на извършена данъчна ревизия на Д. Г. Д. за установяване на отговорността му за задължения на „ РС Проект“ ЕООД ЕИК[ЕИК], на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в качеството на управител на дружеството за задължения на дружеството в общ размер на 356 600,43лв., и съответните лихви в размер на 101 505,76лв., като недоказан и необоснован, е постановен в противоречие с материалния закон и като такъв, следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят сторените съдебно-деловодни разноски, в общ размер от 4000.00 лв. /от които 50 лева д.т. и 1500 лв. адвокатско възнаграждение, удостоверено с договор за правна защита и съдействие и възнаграждения за вещи лица в размер на 2000лв. за СТЕ и 450лв. за ССЕ/, дължими от ответната страна. Претендираният в списък за разноски адвокатски хонорар в размер на 5000лв. не е доказан, поради което е недължим. Предвид изложеното възражението на ответника за прекомерност на адвокатския хонорар е неоснователно, доколкото сумата от 1500лв. е съобразена със Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 62-ри състав

## РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № №P-22221020001628-091-001/08.12.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1007/05.07.2021г. на изпълняващ длъжността директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, изготвен въз основа на извършена данъчна ревизия на Д. Г. Д. за установяване на отговорността му за задължения на „РС Проект“ ЕООД ЕИК[ЕИК], на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в качеството на управител на дружеството за задължения на дружеството в общ размер на 356 600,43лв., и съответните лихви в размер на 101 505,76лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ ОДОП С. при ЦУ на НАП да заплати на Д. Г. Д. [ЕГН] постоянен адрес [населено място] ур.л. „Х. Б.“ №49 съдебно-деловодни разноски в размер на 4000лв./четири хиляди лева/.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния Административен Съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл.138 АПК.

СЪДИЯ: