

РЕШЕНИЕ

№ 1305

гр. София, 01.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 13.12.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Христо Минев

при участието на секретаря Теменужка Стоименова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **8625** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/. Образувано е по жалба от Х. К. К. срещу Ревизионен акт № Р-22221920004315-091-001/14.04.2021г., издаден от Т. П. Н., на длъжността началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1019/05.07.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който на Х. К. К., в качеството му на управител на „К. 18”- Е., ЕИК[ЕИК] са определени задължения на основание чл. 19 от ДОПК, за задължения на дружеството в размер на 336 716.42лв, в това число главница в размер на 290 620.74лева и лихви в размер на 46 095.68лева., представляващи установени на дружеството задължения за : окончателен данък за местни и чуждестранни лица от наем по чл.38 ал.12 от ЗДДФЛ в размер на 157.50лв и лихви в размер на 23.23лв за м 07-09.2019г., корпоративен данък за период 2019г. в размер на 68 710.80лева и лихви в размер на 5497.30лева, данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 221 752.44лева и лихви в размер на 40 575.15лева за данъчни периоди от м.03.2019г. до м.08.2019г. С доводи за допуснати съществени процесуални нарушения, материална незаконосъобразност и немотивираност на обжалвания административен акт, жалбоподателят моли за неговата отмяна. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят не се явява, не се представлява, депозирал е писмено становище с което поддържа

жалбата си и формулира искане за отмяна на обжалвания РА. Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно уведомени не изпращат процесуален представител за участие в процеса, не са изразили становище по депозираната жалба. Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното: Производството по издаване на обжалвания РА е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221920004315-020-001/16.07.2020г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221920004315-020-002/17.11.2020г. и № Р-22221920004315-020-003/22.01.2020г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник отдел „Ревизии” при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Х. К. К. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството му на управител на [фирма] за отговорност за: окончателен данък за местни и чуждестранни лица от наем по чл.38 ал.12 от ЗДДФЛ в размер на 157.50лв и лихви в размер на 23.23лв., за м 07-09.2019г., корпоративен данък по ЗКПО за период 2019г. в размер на 68 710.80лева и лихви в размер на 5497.30лева, данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 221 752.44лева и лихви в размер на 40 575.15лева за данъчни периоди от м.03.2019г. до м.08.2019г. Сроктът за приключване на ревизията е бил определен до 18.01.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р - 22221920004315-092-001/11.02.2020г. По реда и в срока по чл.117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу констатациите в РД с вх.№ 59-00-312/05.04.2021г. Възражението е било разгледано и по същество е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221920004315-091-001/14.04.2021г., издаден от Т. П. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Отговорността на задълженото лице е ангажирана във връзка с установени задължения за данъци на [фирма], чийто управител е през периодите за които дружеството е декларирало задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. По отношение на [фирма] в хода на ревизията е установено, че същото е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 10.11.2019 г. Х. К. К. е едноличен собственик на капитала /10,00 лв./, управител и представляващ на дружеството, и няма данни през ревизирания период управлението да е възлагано на други лица, както и към настоящия момент. Доказателства за фактическо управление на дружеството от К. по чл.14 ал.1 т.1 и 2 от ДОПК, са представените първични счетоводни и търговски документи, подписани от същия и удостоверяващи реализираните му управленски функции в стопанската дейност на дружеството.

Установените на дружеството задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ са в размер на 157.50лв. и лихви 23.23 лв., съгласно подадени от него данъчни декларации за периода м.07.2019г. до м.09.2019г.

Установените задължения за корпоративен данък са в размер на 68710.80лв. и лихви 5 497.30лв., съгласно подадена годишна данъчна декларация за 2019г.

Установените задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са в размер на 221 752.44лв. и лихви 40 575.15лв., съгласно подадени справки-декларации за ДДС за данъчните периоди от м.03.2019г. до м.08.2019г.

Задълженията, установени с посочените в приложението към първоначалната ЗВР декларации, не са погасени от дружеството. Ревизиращите са установили, че са предприети действия за обезпечаването и събирането им. За целта е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2019г. на ТД на НАП С., по което не са събрани суми за погасяване на задълженията. Констатирано е, че дружеството не притежава недвижими имоти, не притежава МПС, няма открити банкови сметки, няма данни за притежание на дългосрочни и краткосрочни инвестиции, включително и дялово участие в други търговски дружество, няма данни за вземания от трети лица, има регистрирано едно фискално устройство. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 19.04.2019г., Дългът на [фирма] е категоризиран като несъбираем. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221920004315-040-001/12.08.2019 г. Искането е връчено по електронен път на 18.08.2019 г., като в отговор са представени документи с придружително писмо с вх. №Р-22221920004315 – ПРД – 002 - И/22.12.2020 г.

Лицето е представило аналитични и хронологични счетоводни регистри на дружеството, оборотни ведомости, главна книга, извлечения и дневници на счетоводни сметки, фактури за покупки и продажби, договори и др.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], документирана с протокол за извършена насрещна проверка №П-22221220192720-141-001/22.12.2020 г.

С цел изясняване на всички факти и обстоятелства относно функциите му на управител и представляващ на [фирма], на лицето е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221220192720-040-001/17.11.2020 г., с което са изискани конкретни документи, справки и писмени обяснения. В отговор са представени аналитични и хронологични счетоводни регистри на дружеството, оборотни ведомости, главна книга, извлечения и дневници на счетоводни сметки, фактури за покупки и продажби, договори и др.

Във връзка с декларираното обстоятелство, че титуляр на електронния подпис е управителят, в случая Х. К., на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е изпратено до [фирма] искане за представяне на информация от трети лица №Р-22221920004315-041-001/21.12.2020г. Изискана е информацията относно издадено удостоверение за електронен подпис на дружеството [фирма] с управител Х. К. К.: да се представят заверени копия на документи /пълномощни, заявления за издаване на електронен подпис или друг аналогичен документ или друга документация, относно това на кое лице е предоставено получаването на електронния подпис и кои е заплатил цената на услугата. Съгласно получения от [фирма] отговор, издадено е Удостоверение за квалифициран електронен подпис на лицето Х. К..

Органите по приходите са анализирали представените доказателства, като са констатирани следното:

Съгласно приложения аналитичен регистър на сметка 501 „Каса“ и оборотна ведомост за периода 01.01.2019 г. - 31.08.2019 г., дружеството има дебитни обороти /постъпления/ в размер на 443 415,52 лв., кредитни обороти /изплатени/ в размер на 441 279,25 лв. и крайно дебитно салдо /налични парични средства в касата/ в размер на 2 436,27 лв., тоест е разполагало със сума по каса в размер на 2 436,27 лв. Дружеството има регистрирано ФУ с №4068183 от 11.03.2019 г., като отчетеният оборот през ФУ за периода м. 03 – м. 08.2019 г. е в размер на 1 421 345,02 лв. /разминаващ се с данните по сметка 501/, което показва, че получените суми не са

отчетени счетоводството на дружеството.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от ревизираното лице е представена само декларация, че именно Х. К. е извършвал плащания към бюджета, че същият е теглел и внасял в касата на дружеството и че наличните документи се съхраняват в офисите, за които са приложени договори за наем. Въпреки, че както и при проверката, така и при ревизията, са изискани, но не са представени документи удостоверяващи внасянето в касата на паричните средства и тегленето им за разплащане с доставчиците - приходни и разходни касови ордери /ПКО, РКО/. Декларирано, е че парите се съхранявани в банков сейф/ каса/, но такива доказателства не са предоставени от лицето и не са и установени в хода на ревизията. Прието е, че с проявеното си бездействие по отношение на предоставянето на всички доказателства Х. К. е възпрепятствал установяването на всички данни, свързани с извършените от него действия.

След анализ на събрания в хода на ревизията доказателствен материал, органите по приходите са очертали следната фактическа обстановка по прилагането на чл. 19 от ДОПК, приемайки, че е изпълнен фактическият състав на разпоредбата.

Установено е, че ревизираното лице Х. К. е бил управител на [фирма] през периодите, за които дружеството е декларирало задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Доказателства за фактическо управление на дружеството от К. по чл. 14, ал. 1, т. 1 и 2 от ДОПК, са представените първични, счетоводни и търговски документи, подписани от същия и удостоверяващи реализираните му управленски функции в стопанската дейност на дружеството.

Ангажирането на отговорността по чл. 19 от ДОПК изисква установяването на недобросъвестно поведение на съответното физическо лице, което пречи на събирането на данъци или задължителни осигурителни вноски. В случая според органите по приходите то се изразява в следното:

За ревизирания период дружеството е реализирало приходи от продажби на стоки и услуги, които по своя размер са достатъчни за покриване на задълженията за ДДС, за корпоративен данък и задължителни осигурителни вноски на персонала. Х. К., в качеството на управител на [фирма], е имал възможността, но не е направил необходимите плащания към бюджета, свързани със задълженията на дружеството за данъци, съгласно декларираните обстоятелства за този период. Регистрирани са получени в полза на дружеството плащания във брой чрез ФУ за 2019 г. в размер на 1 421 345,02 лв., които по своя размер са достатъчни за покриване на задълженията на дружеството. Съгласно представените документи от Х. К. в хода на настоящата ревизия по повод дейността на дружеството [фирма] е установено, че същият в качеството му на управител на дружеството е подписвал всички фактури, оферти, договори, приемо-предавателни протоколи към клиента [фирма]. За клиента [фирма] BG126648101 не са представени документи - фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, въпреки, че са изискани от Х. К., и въпреки, че същият твърди, че са съхранявани от него в нает офис. Но декларирайки ги в дневниците за продажби за ревизирания период и подавайки ги пред НАП със електронния си подпис, управителят Х. К. потвърждава, че са извършени продажби на стоки, към горепосочените клиенти на стойност 1 127 162,20 лв. и начислен ДДС в размер на 225 432,44 лв. или обща стойност на продажбите 1 352 594,64 лв. Въз основа на представените документи е видно, че лицето Х. К., в качеството си на управител е издавал фактури към клиентите, подписвал е договори и

приемо-предавателни протоколи, получавал и плащанията в брой, съгласно предоставения аналитичен регистър на сметка 501 „Каса“. В качеството си на едноличен собственик на капитала и управител, Х. К. е сключвал сделки и извършвал плащане в пари от имуществото на представляваното от него предприятие за получени доставки от доставчиците [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]. Констатирано е, че част от посочените дружества са с рисков профил и не могат да докажат извършването на цитираните доставки към ревизираното лице, тъй като не притежават необходимата техническа, материална и кадрова обезпеченост да ги извършат.

Освен горното е установено, че за ревизирия период в дневника за покупки са отчетени фактури за закупени стоки /дрехи и платове/, съгласно представените фактури на обща стойност 135 987,25 лв. Констатирано е също, че дружеството купува стоки от deregистрирани лица и neregистрирани по ЗДДС, описани в РД, които не отразява в дневниците за покупки. Прието е от ревизиращите органи, че по този начин лицето укрива факти и обстоятелства, които е бил длъжен да обяви пред администрацията. Същевременно при извършена справка в информационната система на НАП е констатирано, че същите дружества, не притежават необходимия технически, материален и кадрови потенциал да извършат доставките към [фирма], не са публикували годишни финансови отчети за 2019 г. и за предходните години, не са подали ГДД по реда на чл. 92 от ЗКПО, Обстоятелството, че ревизираното лице в качеството си на управител на [фирма], е имало възможност да се убеди в недобросъвестното поведение на своите доставчици /нелоялни в отношенията си с НАП, нелоялни в отношенията си с Агенция по вписванията, произтичащи от изискванията на чл. 40 от ЗСч/, и въпреки това е пренебрегнал тези индикации и не е защитил интересите на управляваното от него дружество, е дало основание на ревизиращите органи да приемат презумпция за знание, че съзнателно е участвал в сключването на привидни сделки с цитираните доставчици, с цел отклонение от данъчно облагане. Приходните органи са приели, че ревизираното лице по този начин отклонява получените суми от касата на дружеството и не е изпълнявало управление на дружеството с грижата на добър търговец по смисъла на Търговския закон, което е довело до възникване на задължения към бюджета, за които Х. К. е знаел, че няма да бъдат внесени.

В подкрепа на горното ревизиращите органи са отбелязали, че в качеството му на управител на дружеството, Х. К. е подписвал с електронен подпис справките по ЗДДС и е подал на ГДД за финансовата 2019 г., с която е декларирана данъчна печалба в размер на 687_107,80 лв. и корпоративен данък за внасяне в размер на 68_710,80 лв. От тези обстоятелства е направен извод, че Х. К. е запознат със дължимите данъци по ЗДДС и ЗКПО на дружеството.

Направен е изводът, че Х. К. в качеството си на управител на дружеството, съзнателно е участвал в сключването на привидни сделки с цитираните доставчици. Посочено е, че недействителността на доставките произтича и от собствените действия на управителя на дружеството получател, т. е. ревизираното лице, което с изричното приемане на фактурите от лице, за което не е възможно да не знае, че не е извършило реални доставки, само поставя предприятието си в положението на недобросъвестно данъчно задължено лице, което съзнателно участва в недействителните доставки. В заключение е прието, че Х. К. умишлено е предприел действия за прикриване и

деклариране на факти и обстоятелства пред данъчната администрация, с които е целял избягване на данъчно облагане. Прието е, че управителят на дружеството е отговорен за правилното определяне и начисляване на данъчните задължения.

Изложени са съображения за наличието на причинно-следствената връзка между деклариране /обявяване/ пред орган по приходите на определени факти и обстоятелства и несъбираемостта на задълженията, т. е. укриването по т. 2 да е довело до невъзможност за плащане на дължимите от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК данъци и осигурителни вноски. Органите по приходите са отбелязали, че с подписването на документи, в частност фактури, договори и приемо-предавателни протоколи, оферти към клиентите и включването на въпросните фактури в дневниците и продажби по СД по ЗДДС, както и включването само частично на фактури за получени доставки /част от тях са от контрагенти с рисков профил/, се обосновава изводът, че лицето е укривало данни за получените доставки. В следствие на това се стига до генериране на дължим ДДС за дружеството, който знае, че няма да бъде внесен. Съобразно изложеното, е направен извод за наличието на причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на управителя и последицата от тях – невъзможност да се съберат дължимите данъци. Прието е, че е доказана недобросъвестност на управителя при отчуждаване на имуществото чрез извършване на разплащания за извършени фиктивни доставки на стоки, при което е целял тези действия да доведат до невъзможност за събиране на определените задължения на юридическото лице. Изложените съображения са за наличието на хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, т. е., че физическото лице Х. К., имащо качеството на управител е укрило факти и обстоятелства, които по силата на чл. 56 ал. 1 от ДОПК и чл. 125 от ЗДДС е било длъжно да обяви пред органа по приходите. С оглед на гореизложеното, в хода на ревизията се установява проявлението на всички елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, обосноваващи реализиране на отговорността на ревизираното лице за декларираните и невнесени задължения на дружеството [фирма] за данъци.

В рамките на задължителното административно оспорване Ревизионен акт № Р-22221920004315-091-001/14.04.2021г., е потвърден с Решение № 1019/05.07.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, като са възприети изцяло мотивите на органите по приходите.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващия на правния спор:

Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК и в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Ревизионното производство е извършено при спазване на процесуалните правила на ДОПК за извършването на ревизията. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения, съставляващи самостоятелно отменително основание.

При постановяването на РА е допуснато нарушение на материалния закон.

В разпоредбите на чл.19, чл.20 и чл.21 от ДОПК са регламентирани предпоставките и реда за ангажиране на особен вид лична имуществена отговорност, предвидена за трети лица - членове на органи на управление или управители на задължено лице по чл.14, ал.1 и 2 от ДОПК. Материално-правните норми на ал.1 и ал.2 на чл.19 ДОПК регламентират самостоятелни хипотези на тази отговорност, различни по своя фактически състав. В настоящия случай, предмет на съдебната проверка е наличието или липсата на предпоставките на лична имуществена отговорност по чл. 19, ал.2 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 дивиденди, 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“.

С оглед характера на особената отговорност- отговорност на трети лица

за задължения на задължено лице по чл.14, т.1 и 2 ДОПК, доказателствената тежест за установяване на елементите от фактическия състав е на органа по приходите, в качеството му на ревизиращ орган. Задължение на органа по приходите е да установи наличието на посочените по-горе предпоставки. Безспорен по делото е само 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. В хода на ревизионното производство е издаден РД, а в последствие и РА, като и в двата акта е фиксирано, че „ в хода на ревизията се установява проявлението на всички елементи от фактическия състав на чл.19 ал.1 от ДОПК, обосноваващи реализиране на отговорността на ревизираното лице за декларираните и невнесени задължения за данъци на [фирма]“ .По време на ревизията нито в РД, нито в РА, ревизиращите органи не са събирали доказателства или са твърдели, че в конкретния случай са установени предпоставките на чл.19 ал.2 т.1 от ДОПК и по-точно наличието на установено „скрито разпределение на печалбата“. В РА не се твърди, че жалбоподателят лично или свързано с него лице или лица са придобили средства на дружеството и съответно е налице фактическия състав на института „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на §1 т.5 ДР ЗКПО. Предвид изложеното и жалбоподателят се е защитавал в административния процес като е обжалвал твърденията на ревизиращите органи за наличието на твърдението за установени предпоставки за прилагане разпоредбата на чл.19 ал.1 от ДОПК. В атакуваното Решение на Директора на дирекция ОДОП е прието, че РА е изпълнен с различни противоречиви твърдения, като АО се е опитал да изложи допълнителни мотиви и е приел, че са налице предпоставките за приложението на чл.19 ал.2 т.1 от ДОПК. Съдът споделя становището, че по този начин е нарушено правото на защита на жалбоподателя, тъй като едва с Решението на Директора на ДОДОП за първи път се излагат твърдения за скрито разпределение на печалбата и е прието че е приложима разпоредбата на чл.19 ал.2 т.1 от ДОПК. Съдът споделя разбирането, че АО е превишил правомощията си и е нарушил разпоредбата на чл. 155 ал.8 от ДОПК, като е изменил обжалвания акт във вреда на обжалваният. Директорът на ДОДОП неправилно е приел, 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, непълен и всеотраслен анализ на събраните в хода на ревизионното производство писмени такива са стигнали до заключението, че К., в качеството му на управител на [фирма] през процесния период, е извършил разпореждане с парични средства, без това да има документална обоснованост, в следствие на което е намалил имуществото на дружеството в пари до степен, в която не е възможно събирането на дължимите и декларираните от [фирма], задължения за данъци. В хода на ревизионното производство ревизиращият орган не е събрал безспорни писмени доказателства, от които да е видно, че жалбоподателят неправомерно се е разпоредил с касовата наличност по дебитата на сметка 501. Решаващият орган е приел за установено, от фактическа страна, че в случая се установява отклонение на парични средства от дружеството, тъй като е било констатирано разминаване на сумите документираните като приход от ФУ и тези които са били осчетоводени. По делото не са представени каквито и да било доказателства, че сумите, които са документираните от ФУ са получени от Хр.К.. Доказателства в тази насока е следвало да бъдат събрани е представени от страна на органите на НАП, но същите са се ограничили единствено с информацията извлечено от ФУ, без да са събрали доказателства за получаването на паричната престация от К.. Такова получаване не се доказва и от анализираната счетоводна документация водена от дружеството. Съдът намира, че неправилно е възприето от ревизиращите за установено, че Хр.К. е извършвал плащания от имуществото на дружеството, което представлява „скрито разпределение на печалбата“. По делото не са налични доказателства в тази насока. Не е установено и недобросъвестно теглене на средства на дружеството от Хр.К.. По време на ревизията не е била представена информация или доказателства, къде се намират документираните от ФУ парични средства на дружеството, но това не е достатъчно за да се приеме, че в случая е налице скрито разпределение на печалбата в хипотезата на чл.19 ал.2 т.1 от ДОПК. Съдът споделя становището на ВАС, че нормата на чл.19 ал.2 от ДОПК изисква умишлено, недобросъвестно извършване на плащания от управителя от имуществото на дружеството, поради което то не е заплатило данъчните си задължения. В хода на ревизионното производство не е доказан по безспорен начин третият субективен елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК – жалбоподателят да е действал недобросъвестно при извършване на плащания от имуществото на дружеството, с което недобросъвестно поведение същият да е намалил имуществото му и да е целял като краен резултат скрито разпределение на печалба. Не на последно място, не е доказана и причинно-следствена връзка между

поведението на ревизирия 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. От представените пред ДОДОП регистър на сметка 304 „Стоки“ за 2019г. на [фирма] е установено, че дружеството е притежавало краткосрочни материални активи/стоки/ през периода на деклариране на данъчните задължения и при една проявена процесуална активност приходните органи е можело да се удовлетворят от тези материални активи.

В хода на ревизионното производство от представените доказателства не се установява, че приходната администрация е предприела всички необходими действия за събиране на задълженията на [фирма]. Посоченото в решението на Директора на дирекция „ОДОП“, че за задълженията на дружеството има образувано изпълнително дело 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 [фирма]. Съдебната практика е константна в становището си, че органите по приходите следва да са предприели всичко необходимо за събиране на вземанията от основния длъжник. Също така и съгласно практиката на ВАС, обективната невъзможност да се съберат задълженията за данъци/осигурителни вноски в резултат на това поведение на ръководен орган на съответното юридическо лице е предвидена в състава на правната норма, която тя не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или с ограничаване на възможността за принудително събиране на задължението, така напр. решение №1072 от 28.01.2014 г. на ВАС по адм. дело № 12588/2013 г. и др. Във връзка с гореизложеното, данъчните органи незаконосъобразно са приложили чл. 19 от ДОПК при констатиране на задължение, което е

било единствено „трудно събираемо“, но не и несъбираемо. Предвид обстоятелството, че задълженото ЮЛ разполага с имущество, негова собственост, както и че има наличност по сметка 304 „Стоки“, не може да обоснове извода, че поведението на управителя следва да е единствената причина за несъбираемост на публичните вземания. Бездействието на приходната администрация за събиране на едно вземане не може да доведе до ангажиране отговорността на жалбоподателят по чл. 19, ал. 2 ДОПК.

Съгласно разпоредбата 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 обстоятелството, че задължено лице по отношение на публично - правните вземания е търговското дружество. Във връзка с гореизложеното, органът по приходите неправомерно е разширил законово определения размер на отговорността със законната лихва за забава. В този смисъл е и съдебната практика, съгласно която вземането за лихва е въвн от обхвата на отговорността по чл. 19 ДОПК (Решение № 15873 от 12.12.2012 г. на ВАС по адм.д. № № 4426/2012 и др.).

С оглед на гореизложеното, само при наличие на кумулативните предпоставки по чл. 19, ал. 2 ДОПК следва да се ангажира субсидиарната отговорност на управител или на член на орган на управление, но в процесния случай това не е налице, поради неустановяване от приходните органи наличието на всички кумулативни предпоставки по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Не е установено наличието на причинно-следствена връзка между поведението на управителя на [фирма] и невъзможността приходните органи да съберат публичните вземания от дружеството, нито приходните органи са установили защо не са могли да съберат тези вземания по ревизионния акт. След като е установено по делото, че приходните органи са извършили анализ на имущественото състояние на това дружество /без да е била извършвана ревизия на същото/ и без да са отчетени наличните „Стоки“ по сметка 304, то не са доказани в кумулативност сочените по-горе предпоставки за реализиране субсидиарната отговорност на жалбоподателя по чл. 19, ал. 2 ДПОК за несъбраните публични вземания на [фирма].

По изложените съображения съдът приема, че обжалваният РА е издаден при грубо нарушаване на материалния закон – липса на предпоставките на търсене на отговорност на управителя по чл. 19, ал. 1 и ал.2 от ДОПК, поради което следва да бъде отменен.

Искания за произнасяне по разноси по делото не са направени, поради което и съдът не дължи произнасяне.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221920004315-091-001/14.04.2021г., издаден от издаден от Т. П. Н., на длъжността началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1019/05.07.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който на Х. К. К., в качеството му на управител на „К. 18“- Е., ЕИК[ЕИК] са определени задължения на основание чл. 19 от ДОПК, за задължения на дружеството в размер на 336 716.42лв, в това число главница в размер на 290 620.74лева и лихви в размер на 46 095.68лева., представляващи установени на дружеството задължения за : окончателен данък за местни и чуждестранни лица от наем по чл.38 ал.12 от ЗДДФЛ в размер на 157.50лв и лихви в размер на 23.23лв за м 07-09.2019г., корпоративен данък за период 2019г. в размер на 68 710.80лева и лихви в размер на 5497.30лева, данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 221 752.44лева и лихви в размер на 40 575.15лева за данъчни периоди от м.03.2019г. до м.08.2019г. Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните и СГП, че решението е изготвено.

АДМИНИСТРАТИВЕН

СЪДИЯ: