

РЕШЕНИЕ

№ 2645

гр. София, 22.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 84 състав, в
публично заседание на 17.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Спас Спасов

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **5773**
по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на Е. А. К. с адрес в [населено място], срещу Ревизионен акт РА №Р-22221724001671-091-001 от 20.01.2025 г., поправен с РА за поправка №П-22221725018037-003-001/31.01.2025 „, издадени от Г. М. В.-Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д. - ръководител на ревизията, в една част изменен с решение № 428/25.04.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., като ангажираната отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Санитас-България“ ЕООД за ДДС за м. 12.2020 г. в размер на 700,98 лв. е определена на 676,98 лв., ведно със съответните лихви; в друга част потвърден и поправен с РАПРА, за ангажираната отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Санитас-България“ ЕООД за корпоративен данък за 2020 г. и 2021 г. и за ДДС за периодите от м. 12.2018 г. до м.04.2019 г., от м.07.2019 г. до м. 11.2020 г., м.01.2021 г. и м.02.2021 г., м.04.2021 г., м.08.2021 г. и от м. 11.2021 г. до м.07.2022 г., ведно със съответните лихви – общо задължения по ЗДДС с главница 286 674, 04 лв. и лихва 117 238, 79 лв. и по ЗКПО главница в размер на 16 305, 49 лв. и лихва 6 356, 07 лв. – общо 426 574, 39 лв.

Жалбоподателят твърди, че не е доказано наличието на всички предпоставки, обуславящи възникване на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Констатациите били формирани единствено върху факти, установени в хода на ревизионните производства спрямо дружествата на жалбоподателя. Не била доказана недобросъвестността на управителя и причинно-следствената връзка между укриването на данни и наличието на публични задължения, които не могат да бъдат събрани. Наличието на спорни доставки към дружествата на К. не доказвало наличието на

активно поведение, изразяващо се в укриване на факти. Влезлите в сила РА спрямо дружествата на К. имали отношение само към наличието на установени публични задължения, а не към тяхното събиране от третото лице. Не било доказано безспорно, че управителят е подавал СД по ЗДДС и декларациите по ЗКПО за процесните периоди. Укриването на факти се обвързвало с момента на подаване на декларациите, а не с последващи действия на управителя. Липсвала активност на публичния изпълнител. Не се доказвало личното имущество на управителя да се е увеличило и същият да е отклонил в своя полза паричен ресурс от патримониума на дружеството. Иска се отмяна на РА в обжалваната част. Претендира разноски.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Д. оспорва жалбата, счита същата за неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е допустима. Подадена от надлежна страна и в преклузивния срок, след осъществяване на административен контрол.

Съдът, като разгледа становищата и възраженията на двете страни и след преценка на събраните по делото доказателства, намери за установено следното:

Със Заповед №Р-22221724001671-020-001/04.04.2024 г. (л. 23), връчена на 08.04.2024 г. по електронен път, изменена със заповед №Р-22221724001671-020-002/08.07.2024 г. (л. 38), е възложено извършването на ревизия на Е. К. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за (в относимата по спора част): корпоративен данък за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г. и ДДС за периодите от 01.12.2018 г. до 31.07.2022 г. Цитираните 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-01-849/31.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД – л. 42) № Р-22221724001671-092-001/26.11.2024 г., срещу който не е било подавано писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № Р-22221724001671-091-001/20.01.2025 г. (л. 154), издаден от Г. М. В.-Н. - орган, възложил ревизията, и Е. К. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 27.01.2025 г. по електронен път. След издаване на РА е установено наличието на очевидна фактическа грешка, като в таблица 3, „сума (в лева)“ е посочена сума (главница) в размер на 2 288,72 лв., вместо 2 312,72 лв. и лихва в размер на 1 385,69 лв., вместо 1 361,69 лв. Издаден е РАПРА №П-22221725018037-003-001/31.01.2025 г., с който констатираните несъответствия са отстранени (л. 187).

Ангажирана е отговорност по реда на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за задължения на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, както следва: задължения по ЗДДС с главница 286 674, 04 лв. и лихва 117 238, 79 лв. и по ЗКПО главница в размер на 16 305, 49 лв. и лихва 6 356, 07 лв. – общо 426 574, 39 лв. (и други задължения, неотнесими към спора)

Изброените задължения на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са били установени с влезли в сила РА № Р-22221419005803-004-001/23.04.2020 г.; РА № Р-22220320006797-091-001/08.07.2021 г.; РА № Р-22002222001306-091-001/21.09.2022 г.; РА № Р-22221022004290-091-001/09.03.2023 г. и РА № Р-22221422004187-091-001/08.06.2023 г., а някои от тях били възникнали на основание подадени декларации.

Установено е, че през периода в обхвата на ревизията 01.01.2018 г. - 31.07.2022 г. Е. К. е управител, представляващ и едноличен собственик на капитала на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. За този период дружеството натрупва задължения към държавния бюджет, формирани както от декларираните и невнесени суми по подавани декларации за данъци и осигурителни

вноски, така и в резултат на извършени ревизии. Дружеството е с предмет на дейност търговия на едро с медицински изделия, за което притежава Разрешение №14-Р-Т/114-609/01.10.2010 г. от Изпълнителна агенция по лекарствата (ИАЛ), което е безсрочно. За същия период Е. К. е управител, представляващ и едноличен собственик на капитала и на множество други дружества с идентичен предмет на дейност, някои от тях също със задължения към НАП в особено големи размери, формирани както от декларирани и невнесени суми, така и в резултат на извършени ревизии. Такива дружества длъжници се вливат към главния длъжник „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, непосредствено преди продажбата му на 25.08.2022 г.

На 22.07.2022 г. „САНИТАС ТЕХНИК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] се влива в „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, в резултат на което прекратява съществуването си като юридическо лице, а задълженията му преминават към „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

На 25.07.2022 г. „САНИТАС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] се влива в „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, в резултат на което се прекратява, а задълженията му преминават към „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

На 25.08.2022 г. Е. К. прехвърля собствеността на дружеството на П. Б. - лице с нисък социален статус, който след 1 г. (през м. 08.2023 г.) го продава на друго лице с нисък социален статус. В началото на 2024 г. е направен пореден опит за продажба на дяловете на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, отново на лице с нисък социален статус - Михалка Х., но продажбата не е вписана, поради установени от Агенция по вписванията (АВ) съществени нередности в депозираните документи. В хода на ревизията са били предприети процесуални действия и са събрани доказателства, подробно описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от изданието РА.

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 от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22221724001671-040-001/29.04.2024 г. В отговор, с придружителни писма вх. №17-00-232#2/14.05.2024 г. и вх. № 17-00-232#3/28.05.2024 г. са представени изисканите документи.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изискани, съответно получени документи и сведения от търговски банки и други лица, описани на стр. 6-7 от РД.

С протоколи №Р-22221724001671-ППД-001/25.04.2024 г., № Р-22221724001671-ППД-003/29.04.2024 г., № Р-22221724001671-ППД-002/29.04.2024 г., №Р-22221724001671-ППД-004/29.04.2024 г. са приобщени доказателства от досието на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, събрани при извършени ревизии на дружеството съответно за:

- ДДС за периодите от 01.04.2021 г. до 31.07.2022 г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2021 г., приключила с влязъл в сила РА №Р- 22221422004187-091-001/08.06.2023 г., който е приобщен, ведно с целия доказателствен материал;

- ДДС за периодите от 01.08.2019 г. до 31.03.2021 г.. приключила с влязъл в сила РА № Р2221421002972-091-001/08.12.2021 г. – обжалван и върнат за нова ревизия

- ДДС за периодите от 01.08.2019 г. до 30.11.2019 г. и от 01.01.2020 г. до 31.01.2021 г. приключила с влязъл в сила РА №Р-22002222001306-09/1 -001/21.09.2022

- ДДС за периодите от 01.12.2013 г. до 31.07.2019 г., приключила с влязъл в сила РА №Р-22221419005803-091-001/23.04.2020 г., който е приобщен, ведно с целия доказателствен материал.

С Протокол №Р-22221724001671-ППД-005/21.05.2024 г. са приобщени доказателства от досието на „САНИТАС ТЕХНИК“ ЕООД /вляло се в „САНИТАС- БЪЛГАРИЯ“ ЕООД на 22.07.2022 г./, събрани при извършена ревизия по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.06.2018 г. до 31.01.2020г., приключила с влязъл в сила РА №Р-22220320006797-

091-001/08.07.2021 г., който е приобщен, ведно с целия доказателствен материал.

С Протокол №1961307/04.09.2024 г. са приобщени документи от досието на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД от извършена ревизия на дружеството в качеството му на правопреемник на „САНИТАС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС на последното за периодите 01.02.2021 г. -28.02.2021 г., приключила с влязъл в сила РА №Р-22221022004290-091-001/09.03.2023 г.

Изготвено е запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП П., за доказване на образувани/проведени обезпечителни и изпълнителни производства спрямо „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за невнесените задължения по влезли в сила РА, дължими данъци и задължителни осигурителни вноски (ЗОВ) по подадени декларации и категоризацията на дълга. В изпълнение на същото, по електронна поща на 12.11.2024 г. е получена необходимата информация и документи. Дългът на дружеството е категоризиран като „несъбираем“.

След анализ на събраните доказателства ревизиращите са приели, че са изпълнени изискванията на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за ангажиране на отговорност на Е. К. за непогасените задължения на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Установено е, че Е. К. е бил управител и едноличен собственик на капитала на дружеството от 12.04.2011 г. до 25.08.2022 г., както и че „САНИТАС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД има непогасени задължения за данъци и осигурителни вноски по подадени декларации и влезли в сила ревизионни актове. Е. К. е бил управител и на влезлите се в „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД дружества - „САНИТАС ТЕХНИК“ ЕООД (считано от 03.09.2014 г.) и на „САНИТАС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД (считано от 19.01.2018 г.).

Направен е извод, че лицето е укрило известни му факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред приходната администрация и за които е знаело.

Установени са допълнителни задължения във връзка с констатирани липси, отказан данъчен кредит и непризнати за данъчни цели разходи, неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми. Установено е, че „САНИТАС- БЪЛГАРИЯ“ ЕООД фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. Част от грижата на добрия търговец е да извърши проучване, за да установи надеждността и легитимността на доставчиците си. Дружеството е регистриран търговец на едро с медицински изделия и е наясно с изискванията на Закона за медицинските изделия (ЗМИ) относно правилата за търговия с такива стоки. Същият е можел да се информира, че част от доставчиците му (в т.ч. „АСТЕЛ БОДЕК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БЕЛОНА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АВИСАГА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]), нямат право да търгуват с медицински изделия. Формиран е извод, че Е. К. е действал недобросъвестно и не е взел всички възможни разумни мерки, за да се увери че не участва в ДДС злоупотреба.

Като цяло счетоводството на „САНИТАС ТЕХНИК“ ЕООД не е било редовно водено, счетоводните записвания не са съставяни текущо, хронологичните регистри не дават пълна и вярна информация, липса съответствие между данните от дневниците за покупки и съставните счетоводни записвания по см. 4531. Не са били съставени хронологични регистри за извършените плащания в брой. Няма аналитично отчитане на вземания, задължения и стоки. Съвкупно преценени, доказателствата сочели, че са издадени фактури и други документи, които не отразяват действителни доставки.

На „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е извършена и ревизия в качеството му на правопреемник и лице по чл. 14, ал. 3 от ДОПК, за задължения на „САНИТАС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, приключила с влязъл в сила РА №Р-22221022004290-091-001 от 09.03.2023 г. С този РА също е отказан данъчен кредит по фактури, издадени от „БЕЛОНА“ ЕООД и „АВИСАГА“ ЕООД.

Размерът на установените задължения за довносяне по цитираните РА е 335 395,81 лв. главници и

81 320,14 лв. лихви/към 20.11.2024 г./, които лицето е следвало да декларира, но не го е сторило. Прието е, че е налице и причинно-следствена връзка между необявяването на фактите и обстоятелствата и несъбираемостта на задълженията, тъй като с ревизионните актове на дружествата са установени сделки, водещи до отклонение от данъчно облагане и ползван данъчен кредит за покупки, които не са реално осъществени. Посочено е, че различията между декларираното и установеното при ревизията представляват „укриване“ по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, като са налице двете предпоставки, а именно: от обективна страна е налице действие на управител; от субективна страна действието (декларирането) да е извършено умишлено, т.е. субектът е бил наясно за смисъла и значенията на действията си.

Предвид това, ал. 1 на чл. 19 от ДОПК е приложена за установените с РА задължения на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, а именно главници за ДДС в размер на 286 674,04 лв. и за корпоративен данък в размер на 16 305,49 лв. и следващите се лихви съответно в размер на 117 238,79 лв. и 6 356,07 лв.

За декларираните, но невнесени задължения за: ДДС в размер на 24,00 лв. и лихви 13,01 лв.; корпоративен данък в размер на 835,40 лв. и лихви 591,20 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в размер на 2 312,72 лв. и лихви 1 361,69 лв.; вноски за 30 за осигурители в размер на 1 236,47 лв. и лихви 779,68 лв.; вноски за УПФ за осигурители в размер на 772,78 лв. и лихви 487,27 лв. и за вноски за ДОО за осигурители в размер на 3 060,36 лв. и лихви в размер на 1 929,78 лв., органите по приходите са приложили чл. 19, ал. 2 от ДОПК. Ревизиращите са приели, че Е. К., в качеството си на управител и представляващ „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с действията си е извършил разпоредителни сделки с имуществото на задълженото юридическо лице (разходването на налични пари в брой /касови наличности са погасяване на заеми лично към него/, предоставянето на безлихвени заеми към свързани лица, водещи до намаляване на това имущество до степен, непозволяваща изпълнението на възникналите задължения.

Видно от изложеното в РД сумите, платени в брой, за погасяване на задължения към управителя, от които 43 660,00 лв. през 2021 г. и 83 580,00 лв. през 2022 г. са квалифицирани като отклонени парични средства от дружеството и поради това е ангажирана отговорност по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за горепосочените декларирани, но невнесени задължения за ДДС, корпоративен данък, данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения, осигурителни вноски и лихви в размер на 13 404,44 лв.

Посочено е също, че са налице огромни постъпления по получени дългосрочни заеми в дружеството, при постъпването на които не са предприети действия за погасяване на публичните задължения. Към края на м.07.2022 г. Е. К., в качеството му на физическо лице и управител събрал своите вземания от дружеството-длъжник и през следващия месец - 08.2022 г. го продава на П. Б. с всички натрупани задължения към бюджета. Т.е. към м. 07.2022 г. дружеството е разполагало с налично имущество (парични средства), чрез което е било възможно изпълнението на задълженията за данъци и ЗОВ. Прието е, че в резултат на поведението на ревизираното лице, задълженията на дружеството не са платени, тъй като няма как да се платят - средствата не са в патримониума на „САНИТАС-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Затова е формиран изводът, че поведението на РЛ е единствената причина за несъбираемостта на задълженията на юридическото лице.

По делото не са ангажирани нови доказателства от жалбоподателя. В изрична молба се заявява, че спорните въпроси по делото са изцяло правни.

При тези факти съдът намира жалбата за неоснователна.

Съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно

възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК - Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г.) и от ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК). Издателите на оспорения Ревизионен акт са разполагали с материална компетентност и такава по степен, налице е и териториална компетентност на същите, тъй като са част от териториалната дирекция на НАП - С., която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

В РД изрично е посочено основаниято, на което се издава. Следва да се посочи, че и в издадената ЗВР на свой ред е посочено, че ревизията се извършва за установяване на отговорността на Е. А. К. за задълженията на "Санитас България" ЕООД за съответните периоди. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно ангажиране отговорността на К. (в качеството му на управител на "Санитас - България" ЕООД) по чл. 19, ал. 1 ДОПК за задълженията на дружеството, установени с влязъл в сила РА.

Процесният РА, съставеният РД, както и посочените по-горе ЗВР и ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА и РАПРА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именното като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система.

Настоящият състав намира за неоснователни оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП" са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила водещи до ограничаване правото му на защита, както и че приходните органи са действали в нарушение на принципа за добросъвестност. Съгласно основните начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираните в ДОПК процедури, като нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазени всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят е запознат с всички действия и актове на приходната администрация, като му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципът на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи

законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства от дирекция "Събиране" при ТД на НАП - П., включително от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

Жалбоподателят е разполагал с възможност да представя доказателства и да дава обяснения в хода на ревизията и след това пред горестоящия административен орган, включително и в производството по обжалване на РА пред съда.

Предвид изложеното, съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Съдът намира следното относно неговата материална законосъобразност: С обжалвания в настоящото производство РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя на основание чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Според място на нормата на чл. 19 ДОПК - дял първи "общи правила", глава четвърта, "задължени лица", както и логическото и граматическото тълкуване на института води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. С други думи с разпоредбата на чл. 19 от 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 т. 2 от ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 от 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. Въз основа на посочената нормативна уредба следва извода, че за да бъде реализирана отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за непогасени задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК, е необходимо в условията на кумулативност да са изпълнени следните законово регламентирани материалноправни предпоставки, а именно:

Субектът на отговорността да е физическо лице, имащо качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 към момента, за който са установени публичните задължения;

Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК;

Действие - лицето - субект на отговорността, да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно 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;

Причинно-следствена връзка между поведението на субекта на отговорността (укриването на факти и обстоятелства) и невъзможността да бъдат събрани публичните вземания за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията;

Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, които е в състояние да покрие съществуващите публични задължения;

Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение.

По аргумент от чл. 170, ал. 1 от 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 от ДОПК фактически състав, е на органите на приходната администрация, за което на ответника са дадени съответните указания с разпореждане на съда по настоящото дело. По делото не е спорно, че е налице първата предпоставка, а именно К. е бил собственик, представляващ и управител на „Санитас – България“ ЕООД и влезлите се в него дружества (стр. 2 и 3 от РД). Следователно, в качеството си на управител жалбоподателят е легитимиран да отговаря по реда на чл. 19 ДОПК за недобросъвестни свои действия довели до неплащане на публични задължения в периода, в който е бил управител. Отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК е за лични недобросъвестни действия на конкретно лице, довели до посочения в нормата резултат.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че отговорността му е ангажирана незаконосъобразно с аргумент, че ревизията на дружеството приключила с РА е проведена чак след като е продал дружеството (л. 8), тъй като в случая релевантен е моментът на възникване на задълженията, т.е. периодът за който са установени, а не моментът на тяхното установяване с издаването на РА.

От приетите по делото писмени доказателства се установява, че е налице и вторият елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Безспорно е, че с влезли в сила РА (описани подробно на стр. 14-25 от РД) № Р-22221419005803-004-001/23.04.2020 г.; РА № Р-22220320006797-091-001/08.07.2021 г.; РА № Р-22002222001306-091-001/21.09.2022 г.; РА № Р-22221022004290-091-001/09.03.2023 г.; РА № Р-22221422004187-091-001/08.06.2023 г. са начислени задължения по ЗДДС и ЗКПО на „Санитас България“ ЕООД, „Санитас Техник“ ЕООД и „Санитас Трейдинг“ ЕООД. По арг. от чл. 124 от ЗКПО и чл. 130 от ТЗ при преобразуване на търговски дружества новоучредените или приемащите дружества са солидарно отговорни за данъчните задължения на преобразуващите се дружества до размера на получените права.

Влезлият в сила РА представлява изпълнително основание, предпоставка за образуване на изпълнително производство и предприемане действия по събиране установените задължения (дори на невлезлият в сила РА е придадено предварително изпълнение). Издаденият РА не се противопоставя на жалбоподателя, а на самото дружество. В производство като настоящото на установяване подлежи простият факт налице ли са установени и несъбрани публични задължения, без да се анализират причините за възникването им, а само за неплащането им с оглед възможното ангажиране на солидарната отговорност на управителя. Следователно, релевантният въпрос - налице ли са непогасени публични задължение на дружеството е въпрос, установен по категоричен начин и с положителен отговор.

Следва да се отбележи също така, че данъчните задължения на "Санитас - България" ЕООД за корпоративен данък и ДДС, както и прилежащите им лихви, са възникнали въз основа на изпълнителен титул влязъл в сила.

Изготвено е било запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП П., за доказване на образувани/проведени обезпечителни и изпълнителни производства спрямо „Санитас - България“ ЕООД за невнесените задължения по влезли в сила РА, дължими данъци и задължителни осигурителни вноски (ЗОВ) по подадени декларации и категоризацията на дълга. В изпълнение на същото, по електронна поща на 12.11.2024 г. е получена необходимата информация и документи. Дългът на дружеството е категоризиран като **„несъбираем“**.

По-конкретно по данни от ТР към АВ, Е. К. е бил управител на дружеството за периода на възникване на задълженията. Спрямо дружеството са били предприети действия за принудително събиране на просрочените публични задължения – образувано е било изпълнително дело № [ЕИК]-2016. Съобщението за доброволно изпълнение на основание чл. 121 от ДОПК е било

върчено по реда на чл. 32

от ДОПК (чрез прилагане към досието). Наложено е бил заповед върху банковите сметки на дружеството. Към търговските банки е било изпратено разпореждане за изпълнение и е получен отговор, че сметките са без авоари. Изпратени са били запитвания за вземания от трети лица като е установено, че Санитас – България ЕООД не притежава други активи. Т.е. по преценка на публичния изпълнител вземането е категоризирано като "несъбираемо", след като всички изпълнителни способи са били изчерпани.

В ревизионната преписка са приобщени документи (л. 1771-1776) за несъбираемостта на задълженията, установени с влезли в сила РА № Р-22221419005803-004-001/23.04.2020 г.; РА № Р-22002222001306-091-001/21.09.2022 г.; РА № Р-22221022004290-091-001/09.03.2023 г.; РА № Р-22221422004187-091-001/08.06.2023 г., задължения по подадени декларации, във връзка с което е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2016 г. с общ размер на задължението 470 111,90 лв. към 19.03.2024 г. Прието е, че РЛ не осъществява, няма наети лица, декларираните телефони и имейл не са актуални, дружеството не притежава недвижими имоти, и др. Обратно на твърденията на оспорващия, представените доказателства от дирекция "Събиране" при ТД на НАП П. позволяват да се приеме, че е осъществено пълно проучване за установяване наличното имущество на задълженото лице при което е установено, че не притежава парични средства и активи, с които да покрие задълженията си. По делото се съдържат данни за извършени действия от публичен изпълнител, в това число и налагане на обезпечителни мерки (ОМ) (л. 61 – РД). Констатирано е, че липсват ликвидни вземания, които да послужат за погасяване на задълженията, респ. няма и годен предмет на обезпечение. Фактът, че обезпечителните мерки не са постигнали необходимия резултат за събиране на задълженията не може да се разглежда като следствие от бездействието на приходната администрация. От страна на публичния изпълнител са изпратени искания и са извършени проверки в АПСК, Областна администрация, Общини, ОДМВР, КТИ, ОДЗ, АВп, Имотен регистър, ЦРОЗ, ГД ГВА, Регистър Кораби, ТР, информационни системи, където е установено, че дружеството няма регистрирана не/движима собственост, вписвания и или безналични ценни книги. Ето защо дългът на дружеството е прекатегоризиран в "несъбираем".

Органът по приходите в изпълнение на законовите изисквания е ангажирал доказателства, че дружеството не разполага с имущество и парични средства, с които да покрие съществуващите публични задължения. Последното съставлява отрицателен факт, който е обоснован на база на анализ на обективни факти и обстоятелства, установени в хода на ревизията. Обратното – твърдението, че дружеството разполага с парични средства, с които може да погасява задълженията си, е положителен факт, при наличието на който отпада отговорността по чл. 19 ДОПК, поради което доказателствената тежест за установяване на този факт е на задълженото лице. Доказателства в тази насока не са ангажирани от задълженото лице нито в хода на ревизионното, нито в това на съдебното производство.

В този смисъл следва да се приеме, че е налице установена невъзможност задълженото юридическо лице да заплати данъчните си задължения, поради което и е обосновано преминаването към солидарната отговорност на управителя, съобразно разпоредбата на чл. 20 от ДОПК.

Спорът по делото се свежда до наличието на другите две предпоставки за ангажиране на отговорността по реда на чл. 19, ал. 1 ДОПК - дали задълженото лице е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и съществува ли причинно следствена връзка - между това укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения на дружеството.

Разминаването между декларираното и действителното принципно е укриване, съобразно и възприетото в практиката на ВАС.

Преди всичко следва да се посочи, че отговорността на чл. 19, ал. 1 ДОПК се отнася до укриване на факти и обстоятелства, свързани със събирането на задълженията на юридическото лице, а не с тяхното установяване. От констативната част на РД са направени изводи, че основният длъжник е субектът, който дължи данъци или осигурителни вноски, т.е. лицето по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК, установени задължения с влязъл в сила РА за периоди, през които Е. К. управлява дружеството. Съгласно подадени декларации /ГДД по чл. 92 от ЗКПО, СД по ЗДДС от САНИТАС - БЪЛГАРИЯ ЕООД, с управител към този момент Е. К. и подадени лично чрез него от дружеството е декларирано месечни си задължения по отделните фондове и размери. Т.е. при управителя е налице знание за изискуемото публично задължение със съответния срок за доброволното им плащане (*падеж*). Практически с подаването на тези декларации за посочените години/месеци, приходната администрация узнава за наличието на задължение и съгласно чл.105 от ДОПК, чрез декларациите се установяват, макар и предварително задължения за данъци и/или ЗОВ. Именно те са едно от изпълнителните основания, въз основа на които може да се проведе принудително изпълнение. Към момента на декларирането им предприятието ежесмесечно изплаща възнаграждения на управителя Е. К., но не внася дължимите авансов данък и ЗОВ.

С влезлите в сила РА е установено, че в условията на продължаващо действие лицето е снабдявало дружествата с фактури недоказващи реална стопанска операция, сключвало е договори и подписвал ППП за получени стоки от дружества, които нямат право да осъществяват такава дейност - т.е. лицето е действало планирано и целенасочено за редуциране на публичните задължения на дружеството и тези намерения и действия са налице към момента на извършване на посочените действия. Налице е продължаващо действия във всички финансови години. Лицето е било наясно, че дружеството не притежава движимо и недвижимо имущество или други активи, които могат да послужат за обезпечение на задълженията.

Относно причинно-следствената връзка приходните органи твърдят, че с анализирания РА се установяват обстоятелства, които лицето е укрило и не е обявило пред приходната администрация, но е знаело за тях - недоказани покупки на стоки и услуги и упражнен ДК за тях, отклонение от данъчно облагане по предоставени безлихвени заеми и др. С така декларираните данни, представляващият не е положим грижата на добрия търговец и стопанин, сам е поставил дружеството в положението на недобросъвестно данъчно задължено лице, както и че констатираните разлики и отклонения между декларираното и установеното при ревизията като действително дължимо, представлява „укриване" по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Един от механизмите за определяне на данъчни задължения е този чрез подаването на декларации (глава 13 ДОПК), чрез които задължените лица декларираят наличието на определени законово установени факти, настъпването на които данъчните закони свързват с възникването на определени данъчни права или задължения. В ЗДДС декларирането и отчитането са регламентирани в глава 13, чл. 124 и сл. ЗДДС, които най-общо казано задължават данъчно-задължените лица подават справка-декларация за всеки данъчен период, в която посочват придобитите покупки и извършените продажби. В ЗКПО правната регламентация на декларирането на корпоративния данък се съдържа в глава 15, чл. 92 и сл. ЗКПО. Според чл. 92 данъчно задължените лица, които се облагат с корпоративен данък, подават годишна данъчна

декларация по образец за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък. В продължение нормата на чл. 105 ДОПК разпорежда, че задълженията по декларация, по която задълженото лице самТ изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон.

От изложеното се следва тълкуване, че данъчно задължените лица са длъжни да подават декларации, които да отразяват вярно извършените от тях стопански операции, въз основа на които декларации следва да бъдат определени и задълженията им за съответните данъци. След като в декларацията не се отразява пълния обем на извършените сделки или се отразяват обстоятелства, които не отговарят на обективната действителност, то стореното съставлява укриване на факти или обстоятелства, имащо за последица заплащане на по-малък размер данъчни задължения

Тъй като всяко юридическо лице се управлява от определени органи и чрез тях то участва в гражданския оборот, а органите на управление винаги се състоят от физически лица, то последните по силата на закона формират и изявяват волята на юридическото лице и валидно го обвързват (виж Решение № 120/02.02.2000 г. на ВКС по гр.д. № 704/99 и др.). Същото се отнася до знанието на едно юридическо лице като субективен елемент и до действието (бездействието) му по укриване на факти и обстоятелства. В този смисъл не се споделя тезата, че лицето не е било запознато със съдържанието на декларациите.

Налице е и последната предпоставка от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК, а именно наличието на причинна връзка между невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството от неговото имущество и поведение на ревизираното лице. Законът поставя обективната невъзможност за събиране на задълженията в причинно-следствена връзка с действията по укриването на фактите и обстоятелствата. Тоест, за да е налице отговорност на Е. К. е необходимо да е доказано по несъмнен начин, че действията му по укриване на факти и обстоятелства са станали причина за несъбирането на задълженията. Следва да се подчертае, че причинно-следствената връзка, обусловеността на несъбираемостта на публичните задължения от укриването на фактите и обстоятелствата, е абсолютно необходима предпоставка за възникване на отговорността по ал. 1 на чл. 19 ДОПК.

К. е продал дружеството на малоимотно лице, чиито статус надлежно е изследван от приходните органи (стр. 31-32 от РД). По този начин се прекъсва фактическата връзка между лицето, което е управлявало дружеството при генериране на задълженията, и текущия субект на изпълнение; прехвърля се управлението и представителството на лице, което не може да обезпечи/организира плащане; обективно се затруднява принудителното изпълнение (на практика — води до несъбираемост). Комбинирано с вече установената несъбираемост, продажбата е факт, сочещ поведение, насочено към осуетяване на събираемостта на задълженията.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен и оспорването следва да бъде отхвърлено.

С оглед изхода по делото съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски поради което и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на евровата равностойност на 21 712, 98 лева, определено по реда на чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба №

1/2004 г. за адвокатската работа.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, I отделение, 84 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ изцяло жалбата на Е. А. К. с адрес в [населено място], срещу Ревизионен акт РА №Р-22221724001671-091-001 от 20.01.2025 г., поправен с РА за поправка №П-22221725018037-003-001/31.01.2025 ., издадени от органи по приходите, в частта, с която е изменен с решение № 428/25.04.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С., като ангажираната отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Санитас-България“ ЕООД за ДДС за м. 12.2020 г. в размер на 700,98 лв. е определена на 676,98 лв., ведно със съответните лихви; и в частта, с която е потвърден и поправен с РАПРА, за ангажираната отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Санитас- България“ ЕООД за корпоративен данък за 2020 г. и 2021 г. и за ДДС за периодите от м. 12.2018 г. до м.04.2019 г., от м.07.2019 г. до м. 11.2020 г., м.01.2021 г. и м.02.2021 г., м.04.2021 г., м.08.2021 г. и от м. 11.2021 г. до м.07.2022 г., ведно със съответните лихви – общо задължения по ЗДДС с главница 286 674, 04 лв. и лихва 117 238, 79 лв. и по ЗКПО главница в размер на 16 305, 49 лв. и лихва 6 356, 07 лв. – общо 426 574, 39 лв.

ОСЪЖДА Е. А. К. с ЕГН [ЕГН] да заплати на Националната агенция за приходите разноси в размер на 11 101, 67 евро –юрисконсултско възнаграждение

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.