

РЕШЕНИЕ

№ 151

гр. София, 09.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 28.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **9459** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на Я. Д. А., с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], чрез процесуален представител адв. А. К., със съдебен адрес [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22002218001480-091-001/11.12.2018 г., издаден от Фиданка С. Й. – възложител на ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, с който на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК е ангажирана отговорността му за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] в общ размер от 393 608,08 лв., в това число за данък върху доходите по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ), за данък по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) и за задължения за осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване (КСО) и Закона за здравното осигуряване (ЗЗО).

В жалбата е изложено становище за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на оспорвания ревизионен акт. Твърди се, че чл. 19, ал. 2 ДОПК е приложен неправилно, поради което неправомерно е вменено на жалбоподателя да осигурява солидарно за непогасените задължения за данъци и осигурителни вноски на дружеството. Не били анализирани коректно трансферите свързани с качеството на съдлъжник на [фирма] по банкови заеми от Първа инвестиционна банка с титуляри [фирма] и [фирма]. Неправилно трансакциите били приети, за такива, извършени без основание и целящи избягване на плащане на публични задължения. Неправилно било констатирано, че нямало възможност задълженията на дружеството да бъдат

събрани от него. Сочи се, че за периода 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. дружеството разполага с активи, многократно надхвърлящи задълженията му, поради което същите са събираеми. Не била доказана и субективната страна на отговорността, доколкото дружеството е имало двама управители. Допълва се, че отговорността не е солидарна между ревизираното дружество и неговия управител. Иска се отмяна на издадения ревизионен акт.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от процесуален представител – адв. К., който моли за отмяна на ревизионния акт. Поддържа, че за да се ангажира отговорността на Я. А. следва да са изчерпани всички способи за събиране на дължимата сума от дружеството, което в случая не било направено. Излага допълнителни съображения в депозирано писмено становище.

Ответникът – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., представляван от юрк. М. оспорва жалбата. Моли същата да бъде отхвърлена. Соци, че предприятието имало вписан залог върху имуществото си.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, след като се запозна с жалбата, обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, намира следното:

Със Заповед /ЗВР/ №Р-22002218001480-020-001 от 14.03.2018 г. /л. 25 от делото/, издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. /л.16 от делото/ е възложено извършването на ревизия на Я. Д. А.. Ревизията е за ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.04.2016 г. до 30.06.2016 г. ЗВР е връчена на 14.05.2018 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на обявения от лицето електронен адрес /л.26 от делото/. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218001480-020-002 от 14.03.2018 г. /л.22 от делото/ и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218001480-020-003 от 13.08.2018 г. /л. 19 от делото/ срокът на производството е продължен до 14.09.2018 г. и е разширен обхватът на ревизията. В резултат на това в обхвата на ревизионното производство е включено ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за:

- данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по ЗДДФЛ за периодите от 01.02. 2016 г. до 29.02.2016 г., от 01.04.2016 г. до 31.05.2016 г. и от 01.07.2016 г. до 31.10.2016 г.;

- данък върху добавената стойност за периодите от 01.04.2016 г. до 30.04.2016 г., от 01.10.2016 г. до 31.10.2016 г. и от 01.06.2016 г. до 31.08.2016 г.;

- задължителни осигурителни вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за периодите от 01.12.2015 г. до 31.12.2015 г., от 01.04.2015 г. до 30.04.2015 г. и от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г.;

- задължителни осигурителни вноски за здравно осигуряване по ЗЗО за периодите от 01.12.2015 г. до 31.12.2016 г.;

- задължителни осигурителни вноски за осигурители за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за периодите от 01.12.2015 г. до 31.12.2016 г.

Процесната ревизия е повторна, по реда на чл. 155, ал. 4 ДОПК и е в изпълнение на указанията по Решение № 239 от 23.02.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен и върнат за нова ревизия Ревизионен акт №Р-22221017000533-091-001 от 12.12.2017 г., издаден от Фиданка С. Й. – възложил

ревизията и Г. А. П. – ръководител на ревизията /л. 316 Папка 2/.

В хода на настоящата ревизия органите по приходите са присъединили доказателствата, събрани при първата ревизия на жалбоподателя за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК. За целта е съставен Протокол №Р-22002218001480-ППД-001 от 22.05.2018 г. /л.149 папка 4/

Въз основа на присъединените документи е констатирано, че ревизираният субект, в качеството на управител на [фирма], е извършил плащания в значителен размер към свързаните дружества [фирма], ЕИК[ЕИК] - по фактури, общо в размер на 29 708,40 лв. и по договор за съвместна дейност – в размер на 265 136,28 лв., и към [фирма], ЕИК[ЕИК] - по фактури общо в размер на 105 624,00 лв. и за погасяване на кредитни задължения на това дружество - в размер на 941 748,88 лв. Задълженото лице не било представило доказателства за наличие на договорни и/или търговски основания за извършване на плащанията. Направен е извод, че се касае за отклонение на парични средства на [фирма] с цел избягване на плащането на данъци и задължителни осигурителни вноски. Констатирано е, че за същите периоди са правени и плащания към доставчици, като за 2015 г. плащанията са в размер на 708 004,87 лв., а за 2016 г. – в размер на 604 525,84 лв. По данни от счетоводната документация на [фирма] било установено, че разполагаемите парични средства на предприятието по каса и банка към 31.12.2015 г. възлизат на 666 320,31 лв., а към 31.12.2016 г. – в размер на 1 306 863,57 лв., осчетоводени най-вече като касови наличности.

С оглед установяване на факти и обстоятелства от значение за ангажиране на отговорност на основание чл. 19 ДОПК на Я. Д. А. за задължения на [фирма], в хода на настоящото производство са инициирани насрещни проверки на основание чл. 45 от ДОПК на [фирма] и [фирма].

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221018141238-141-001 от 20.08.2018 г. са обективирани резултатите от направена проверка на [фирма], с управител Р. Д. Т.. Установено е, че в отговор на връчено на дружеството искане за представяне на документи от управителя са дадени писмени обяснения и са представени сключен между [фирма] и [фирма] Договор за съвместна дейност от 20.05.2014 г., оборотни ведомости за периодите 2015 г. – 2018 г. /до 31.07.2018 г./, сключени между същите дружества договори за изработка на якета и настилки, както и договори за банков кредит, предоставен от [фирма] /ПИБ/, ЕИК[ЕИК], в които двете дружества, жалбоподателят и Р. Д. Т. са вписани като съдлъжници. По силата на сключения Договор за съвместна дейност от 20.05.2014 г. [фирма] и [фирма] са се договорили да обединят своите усилия за осъществяване на дейност по конфекционирание на всички видове мъжки, дамски и детски облекла и производство на домашен текстил, като за целта изградят и оборудват с машини производствена база в [населено място]. За целта [фирма] се е задължило да осигури машини за производствени линии по програма „Енергийна ефективност“ и да осигури сумата от 295 000,00 евро, получена под формата на кредит, която представлява цената на част от производствената сграда в [населено място]. Съгласно уговореното сградата е следвало да бъде закупена и да стане собственост на [фирма], като разликата до крайната ѝ цена е следвало да бъде финансирана от [фирма]. Освен това последното се е задължило да изгради база, да финансира строителните работи, да осигури кадрова обезпеченост - технолози, кроячи, шивачи и целия необходим персонал за осъществяване на производствената дейност, както и да осигури финансирането в частта, извън субсидията по програма „Енергийна ефективност“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221018100811-141-001 от 01.08.2018 г. са обективирани резултатите от направена проверка на [фирма]. Установено е, че в отговор на връчено на дружеството искане за представяне на документи, са представени оборотни ведомости и главни книги за всички сметки за периодите от 01.01.2017 г. до 31.05.2018 г., Договор за счетоводно обслужване от 05.01.2015 г. и писмени обяснения от управителя Р. Д. Т.. Същата е заявила, че към 25.06.2018 г. счетоводната документация за 2015 г. и наличните парични средства на юридическото лице се съхраняват в офис, находящ се в [населено място], [улица], а счетоводните документи за 2016 г. се намират в офис на [фирма], ЕИК[ЕИК], обслужващо счетоводно [фирма].

Органите по приходите са посетили счетоводния офис, обслужващ [фирма]. За резултата от проверката е съставен Протокол №0860960 от 03.07.2018 г. Установено е, наличие на счетоводни операции по сметки 501 „Каса в лева“ и 502 „Каса във валута“. Ревизиращите са изискали от обслужващия счетоводител да бъдат представени документи, въз основа на които са направени счетоводните записвания. Такива документи не били представени, включително не е представен протокол от Общото събрание на съдружниците за взето решение за разпределяне на дивиденди и протокол за направена инвентаризация на налични активи и парични средства към 31.12.2017 г. Допълнително с писмо вх. №24-00-487#9 от 30.07.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. от [фирма] са постъпили документи, както следва: Заповед за инвентаризация от 18.12.2017 г., инвентаризационни описи на активи и касови наличности към 29.12.2017 г. и оборотна ведомост към 30.06.2018 г. Писмено е декларирано, че след направената инвентаризация е установена липса на касова наличност на парични средства в размер на 1 109 600,00 лв. Липсата е осчетоводена за сметка на неразпределената печалба. В тази връзка дружеството е подало коригираща Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 75, ал. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №2210И0535630 от 10.07.2018 г. Декларирано е увеличение на финансовия резултат за 2017 г. със сума в размер на 1 110 644,83 лв., отразена в част VII от декларацията – „Деклариране на извършено скрито разпределение на печалбата“, със сума в размер на 1 109 600,00 лв.

При тази фактическа обстановка и след анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че жалбоподателят, в качеството на управител на [фирма], се е разпоредил с парични средства на дружеството, без тези му действия да са документално обосновани. Това е довело до намаляване на дружественото имущество до степен, в която същото е било поставено в невъзможност да погаси натрупаните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. С оглед това ревизиращият екип е направил извод, че са налице изискуемите от закона предпоставки за ангажиране на отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 2 от 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. Посочена е и липсата на парични средства в брой в касата на [фирма], установена при извършената инвентаризация.

С писмо изх. №С180022-181-0047281 от 04.06.2018 г. от дирекция „Събиране“, отдел „Публични вземания“ при ТД на НАП С. е предоставена служебна бележка, в която е посочено, че срещу [фирма] има образувано производство по принудително изпълнение. Заведено е изпълнително дело 22150047523/2015 г. и са наложени обезпечителни мерки срещу имуществото на длъжника – заповед за наемане на банкови сметки и

запор върху движими вещи.

Въз основа на горното на жалбоподателя е вменена отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за декларирани, но невнесени от [фирма] публични задължения, в размер съгласно данните от подадени от дружеството СД по ЗДДС и декларации образец №6 за спорните периоди.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218001480-092-001 от 10.10.2018 г. /л. 35 от делото/, връчен електронно на 16.10.2018 г. /л. 47 от делото/. Задълженото лице е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, постъпило в ТД на НАП С. с вх. №59-00-1255 от 03.12.2018 г. /л. 270 от Папка 3/. Възражението е обсъдено в мотивите на РА и преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизионното производство приключило с Ревизионен акт /РА/ № Р-22002218001480-091-001 от 11.12.2018 г., издаден от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията /л.48 от делото/. РА е връчен електронно на 24.01.2019 г. /л.60 от делото/. С ревизионния акт на жалбоподателя е вменена отговорност на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в качеството му на управител на [фирма], за задължения на дружеството за данъци по ЗДДФЛ и ЗДДС и задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО, общо размер на 314 947,51 лв. и задължения за лихви в размер на 78 661,37 лв.

Ревизионният акт е бил обжалван с жалба вх. № 94-Я-7 от 24.01.2019 г. /л. 67 от делото/ пред Директора на Дирекция „ОДОП“ С., който с Решение № 1142/01.07.2019 г. отхвърлил жалбата като неоснователна и е потвърдил ревизионния акт.

При така установеното от фактическа страна Съдът обосновава следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата:

Решението е връчено на Я. Д. А. на 08.07.2019 г. по електронен път /л. 13 от делото/, поради което жалбата с вх. № 53-04-798/19.07.2019 г. се явява подадена в срок. Същата изхожда от лице, имащо правен интерес да обжалва неблагоприятния за него административен акт, поради което е допустима за разглеждане.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

При издаване на оспорения по делото Ревизионен акт №Р-22002218001480-091-001 от 11.12.2018 г., издаден от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, е спазена императивната разпоредба на чл. 120 ДОПК, в изискуемата писмена форма и съдържа посочените в ал. 1 реквизити. Установява се също и, че ревизията е възложена от оправомощено за това лице, приключила е в определения от закона и ЗВР срок, ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от компетентни органи по приходите, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК, оправомощени по реда на чл. 7, ал. 3 от ЗНАП, в изискуемата от закона форма и съдържат реквизитите по чл. 117, ал. 2 и чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Следователно не са допуснати процесуални нарушения, които да водят до незаконосъобразност или нищожност на издадения акт. Настоящият съдебен състав намира, че оспорения ревизионен акт и потвърждаващото го решение са материално незаконосъобразни.

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

отговорност на лица, управляващи задължени за данъци /осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл.14,т.1 и 2 ДОПК. Съгласно чл. 19, ал. 2 ДОПК управител, член на орган на управление, прокурор, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: 1. извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, или 2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

В ревизионния акт, както и в потвърждаващото го решение е посочено, че управляващият дружеството се е разпоредил с парични средства на дружеството, без тези действия да са били документално обосновани. Това довело до намаляване на дружественото имущество до степен, в която същото е било поставено в невъзможност да погаси натрупаните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Прието е, че е налице недобросъвестно деяние на управителя, в следствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и това е причина за неплащането на данъци и задължителни осигурителни вноски.

Съдът намира горните изводи на органите по приходите за неправилни и недоказани.

Видно от мотивите на РА, съгласно оборотна ведомост към 31.12.2016 г. крайното дебитно салдо на сметка 501 е в размер на 1 014 276,91 лв., което предполагало възможността на дружеството да покрива текущите задължения със сочените за налични парични средства в брой. Съгласно представена оборотна ведомост към 31.12.2017 г. крайното дебитно салдо на сметка 501 е в размер на 849 832,08 лв. и сметка 502 в размер на 285 060,26 лв. Съгласно оборотна ведомост към 31.05.2018 г. крайното дебитно салдо на сметка 501 е в размер на 3 633,71 лв. Посочено е, че Протокол за инвентаризация към 31.12.2017 г. или друг документ, съдържащ данни за установена фактическа наличност към 31.12.2017 г. не е бил представен в хода на ревизионното производство. На 11.07.2018 г. били представени заповед за инвентаризация от 18.12.2017 г., Инвентаризационни описи на активи и касови наличности към 29.12.2017 г., Оборотна ведомост към 30.06.2018 г. и писмени обяснения. Видно от Инвентаризационен опис през м.06.2018 г. за установени наличности на пари в брой към 29.12.2017 г. е била констатирана липса на касова наличност в размер на 1 109 600, 00 лв. Бил е сторниран липсващ

протокол за разпределение на дивиденди и е отразена липсата на парични средства за сметка на неразпределената печалба, като е била подадена коригираща ГДД по чл. 75, ал. 3 ЗКПО. Такава декларация обаче не е приложена като доказателство по делото. Сочи се, че при извършена проверка в базата данни на НАП е било установено, че за 2017 г. дружеството подало ГДД по чл. 92 ЗКПО (коригираща), с която е извършено увеличение на финансовия резултат със сумата в размер на 1 110 644,83 лв. В подадената ГДД е била попълнена част VII- Деклариране на извършено скрито разпределение на печалбата с Общ размер на сумите, представляващи скрито разпределение на печалбата в размер на 1 109 600,00 лв.

От така направените констатации не може да се установи в какво се изразява разпореждането на управителя и по-конкретно съпричастността му към намаляването на наличните суми и констатираната липса на парични средства. Не е конкретизирана дата, на която да се приеме, че е извършено разпореждането със средствата както и кой е автора на това разпореждане. Непредставянето на ГДД пречатства преценката дали действително е налице скрито разпределение на печалбата, от което следва извода, че фактическият състав за ангажиране на отговорността на управителя за задължения на дружеството не е изпълнен. Отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК е частен случай на отговорност за чужди задължения. За да бъде ангажирана следва да са налице кумулативно посочените в нормата материално правни предпоставки. В конкретния случай, съдът намира, че не са налице две от предпоставките на закона - недобросъвестно поведение на ревизираното лице, както и причинно-следствена връзка между поведението на лицето и несъбраните публични вземания. На първо място не се установява в какво се изразява недобросъвестното поведение на ревизираното лице. Декларативно е посочено, че е извършено разпореждане с имуществото, но съдържанието на това разпореждане не е конкретизирано. Липсата на подобна конкретизация възпрепятства от своя страна установяването на причинно-следствената връзка с несъбирането на публичните вземания. В своята практика ВАС нееднократно е посочил, че законът изисква уникалност на причинно-следствената връзка между поведението на управителя на задълженото лице и невъзможността за събиране на публичните задължения. Законът изисква поведението на управителя да е единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания.

Предвид гореизложеното съдът намира жалбата за основателна. Решението и потвърдението с него ревизионен акт следва да бъдат

отменени като незаконосъобразни.

Разноски не са претендирани, поради което съдът не присъжда такива.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на Я. Д. А. Ревизионен акт № Р-22002218001480-091-001/11.12.2018 г., издаден от Фиданка С. Й. – възложител на ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, с който на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК е ангажирана отговорността му за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] в общ размер от 393 608,08 лв., в това число за данък върху доходите по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ), за данък по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) и за задължения за осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване (КСО) и Закона за здравното осигуряване (ЗЗО).

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.

СЪДИЯ: