

# РЕШЕНИЕ

№ 5816

гр. София, 15.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,**  
в публично заседание на 29.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **7825** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е след постановяване на Решение № 10190/02.07.2019г., по адм.д. № 3690/2019 по описа на ВАС, Осмо отделение, с което е отменено Решение № 278/10.01.2019г. по адм.д. № 11086/2018г. по описа на АССГ, с дадени задължителни указания за събиране и извършване на анализ на доказателства, във връзка с указанията по прилагането и тълкуването на закона. Съдебното производство е образувано по Жалба на Г. Д. Г., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002216007939-091-001/23.03.2018 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1295/27.08.2018г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, изготвен въз основа на извършена данъчна ревизия на Г. Д. Г. за установяване на отговорността му за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК], , на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в качеството на управител на [фирма] /нова правна форма Е., считано от 07.11.2014 г./ с ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството в общ размер на 172 160,25 лв., в т. ч. главница 111 914,66 лв. и лихви 60 245,59 лв., както следва: за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения 2 709,55 лв. и лихви 1 339,32 лв.; за корпоративен данък 32 312,17 лв. и лихви 16 831,12 лв.; за данък върху добавената стойност в размер на 61 112,17 лв. и лихви 33 796,80 лв.; за ДОО – за осигурители 9 601,83 лв. и лихви 5 031,80 лв.; за

УПФ - за осигурители 2 060,67 лв. и лихви 1 133,44 лв.; вноски за ЗО - за осигурители 4 118,27 лв. и лихви 2 113,11 лв.

В жалбата се излагат съображения за незаконосъобразност на оспорения РА, поради необоснованост, нарушение на материалния закон и неправилност, като постановен в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят счита, че не са налице предпоставките и не са настъпили елементите на фактическия състав на чл.19 ЗДДС, поради което и отговорността му е ангажирана неоснователно. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си адвокат К. поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юр. К. оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е възложена във връзка с Решение №1816/14.10.2016 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221415005377-091-001/29.07.2016г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания. Ревизионното производство е образevano въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002216007939-020-001/14.11.2016г., издадена от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-369/30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на Г. Д. Г. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството му на управител на [фирма] за отговорност за данък върху добавената стойност за периодите от 15.11.2011 г. до 28.02.2013 г. Заповедта е връчена на 13.02.2017 г. на електронния адрес на лицето. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 13.05.2017 г. По реда на чл. 113, ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е продължен до 13.07.2017 г. със заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002216007939-020-002/10.05.2017 г. Със последваща ЗИЗВР №Р-22002216007939-020-003/11.07.2017 г. е изменен обхватът на ревизията като в същият са включени и: - отговорност за задължения на дружеството за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периодите от 01.12.2011 г. до 31.05.2014 г.; - отговорност за задължения на дружеството за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2012 г., по подадени годишни данъчни декларации; - отговорност за задължения за УПФ - за осигурители за периодите от 04.10.2011г. до 31.05.2014 г.; - отговорност за данък върху добавената стойност за периодите 15.11.2011 г. – 28.02.2013 г.; - отговорност за задължения за ДОО - за осигурители за периодите 04.10.2011 г. - 31.05.2014 г.; - отговорност за задължения за вноски за ЗО - за осигурители за периодите от 01.01.2011 г. до 31.05.2014 г. С приложение към ЗВР лицето е уведомено за видовете, периодите и декларациите, въз основа на които са установените задължения на [фирма], за които се ангажира

отговорност в качеството му на управител. Със Заповед №Р-22002216007939-023-001/13.07.2017 г., на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК е спряно ревизионното производство във връзка с възложена проверка по делегация на [фирма]. Спирането е обжалвано пред Административен съд София град /АССГ/, който се е произнесъл с Определение №6401 от 18.09.2017 г. по адм.д. №10423/2017 г. на 5 състав за незаконосъобразност на същото. Производството е възобновено със Заповед №Р-22002216007939-143-001/05.10.2017 г. Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002216007939-092-001/29.01.2018 г. По реда и в срока по чл.117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с издаването на оспорения РА №Р-22002216007939-091-001/23.03.2018 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Отговорността на Г. Д. Г., ЕГН: [ЕГН], е ангажирана във връзка с установени задължения за данъци на [фирма], чийто управител е същия, считано от вписване на дружеството в Търговския регистър на 21.06.2011 г. до 07.11.2014 г., когато е вписано прехвърляне на дяловете на дружеството от Г. Д. Г. и А. И. Г. на С. М. С. с ЕГН [ЕГН].

Установените за [фирма], в хода на ревизията задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ са в размер на 2 709,55 лв. и лихви 1 339,32 лв., съгласно подадени от него данъчни декларации за периодите от 01.01.2012 г. до 30.04.2013 г., от 01.06.2013 г. до 30.11.2013 г. и от 01.01.2014 г. до 31.05.2014 г. Установените задължения за корпоративен данък са в размер на 32 312,17 лв. и лихви 16 831,12 лв., съгласно подадени годишни данъчни декларации за 2011 г. и 2012 г. Установените задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са в размер на 61 112,50 лв. и лихви 33 796,80 лв., съгласно подадени справки-декларации за ДДС за данъчните периоди от 15.11.2011 г. до 28.02.2013 г. Установените задължения по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ са за периодите от 04.10.2011 г. до 31.05.2014г., съгласно подадени декларации обр. 6 ДОО, УПФ и ЗО.

Установено е, че 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 ми. Установено е, че е образеано изпълнително дело №15120000349/2012 г. на ТД на НАП В. Т..

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 №Р-22002216007939-040-001/07.07.2017 г. Лицето не е представило изисканите му документи.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], за резултатите от която е съставен протокол /ПИНП/ №П-04001517127720-141-001/29.09.2017 г. На основание чл. 46 от ДОПК е извършена проверка по делегация на С. М. С., документирана с протокол №П-22221417117047-081-001/29.09.2017 г.

На основание чл. 57 от ДОПК, с ИПДПОТЛ №Р-22221516001235-041-014/18.05.2016

г., са изискани писмени обяснения от А. И. Г. – съдружник в [фирма], връчено на 10.07.2017 г. по реда на чл. 29 от ДОПК. Лицето не е представило изисканите й доказателства.

С Протокол №АА1086135/11.01.2017 г. са присъединени всички доказателства, събрани в хода предходната ревизия на Г. Д. Г., приключила с РА №Р-22221415005377-091-001/29.07.2016 г. Сред тези документи е и инвентаризационен опис с приемо-предавателен протокол, съставени на 31.10.2014 г., между ревизираното лице и С. М. С. /придобил дяловете на дружеството на 07.11.2014г./, съгласно който, по дебита на с/ка 501-Каса в лева има наличност в размер на 151 540,00 лв. Не е установено юридическото лице да притежава активи, които биха могли да обезпечат вземането на НАП. Същевременно е констатирано, че дружеството не е публикувало годишни финансови отчети /ГФО/ в ТР при АВ за нито една от данъчните години.

С Протокол №АА0820632/03.07.2017 г. са присъединени доказателства от неприключила проверка на А. И. Г..

В хода на ревизията е установено, че Г. Д. Г. е местно физическо лице и на основание чл. 3, ал. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници във България и от чужбина. За периода от 10.05.2011 г. до 07.11.2014 г., същият е вписан като Управител и съдружник в [фирма] /нова правна форма [фирма]/. Считано от 31.10.2014 г. е извършена продажба на дружествените дялове на С. М. С.. Обстоятелството е документирано с договор за покупко-продажба на дружествени дялове от капитала на търговското дружество [фирма], сключен между Г. Д. Г., в качеството на продавач и С. М. С., в качеството на купувач. На същата дата и при същите условия е извършена продажбата и на втората половина от дружествените дялове, собственост на А. И. Г. с ЕГН [ЕГН], които също са прехвърлени на С. М. С., в качеството на купувач. Не са установени разплащания между страните при прехвърляне на дружествените дялове. Установено е, че приходи от такава продажба не са декларирани от Г. Д. Г. в годишна данъчна декларация по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г.

Позовавайки се на гореизложеното и предвид разпоредбата на чл. 141, ал. 1 от ТЗ, съгласно която управителят на дружеството с ограничена отговорност организира, ръководи и представлява дейността на дружеството с ограничена отговорност, ревизиращият екип е приел, че по отношение на Г. Д. Г. е изпълнено първото условие за качество на член на орган на управление, което позволява прилагане на института на солидарната отговорност по чл.19 от ДОПК за ревизирания период по отношение на задълженията на [фирма].

Иницирана е проверка по делегация на новия управител С. М. С., с цел изясняване начина на предаване на документацията на дружеството, дали има действително прехвърляне на активи на дружеството или само на документация, предадена ли е въпросната сума налични парични средства, била ли е налична и т.н. Получени са писмени обяснения от С. М. С., в които същият декларира, че не е получавал пари в брой, фактури и други счетоводни и разплащателни документи, както и че дружеството не извършва дейност от 31.10.2014 г.

Въз основа на установените в хода на ревизионното производство факти, ревизиращите органи са приели, че е налице „противоречие между твърденията на стария и новия управител на [фирма] относно предаването на посочената по сметка 501 сума в брой в размер на 151 540,00 лв., тъй като Г. Д. Г. твърди, че при

продажбата на дружеството е предал посочената сума, ведно със счетоводната документация на дружеството на новия управител С. М. С., а последният отрича да е получавал парични средства в брой“. В РД е посочено, че не е спорен въпросът относно реалното съществуване на процесните парични средства в брой. Ревизиращият екип, е приел, че дружествените дялове са продадени на лице работило в същото това дружество, при това непосредствено след освобождаването му и след формиране на значителни задължения към Републиканския бюджет. Въпреки твърдението на ревизираното лице, че дружеството разполага с финансови средства за покриване на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, ревизиращите органи са приели, че след като същото не е поело инициатива за тяхното погасяване, са налице факти и обстоятелства, които доказват недобросъвестност на Управителя. Установено е, че към момента на продажбата на дружествените дялове- 31.10.2014 г., [фирма], е било с установени публични задължения за данъци и осигурителни вноски в размер на общо 174 978,21 лв.

Предвид изложеното и след анализ на събраните доказателства, от ревизиращите органи е направен извод, че Г. Д. Г., в качеството на управител, 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 натрупаните от [фирма] задължения за данъци и осигурителни вноски в размер на общо 174 978,21 лв. Прието е че: са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК на Г. Д. Г., 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“.

Въз основа на горното на Г. Д. Г. е вменена отговорност по чл. 19 от ДОПК за декларираните по справки - декларации по ДДС, годишни декларации по чл.92 от ЗКПО и декларации образец 6 и невнесени задължения на [фирма] за периода на ревизията, за който е издаден оспорения в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22002216007939-091-001/23.03.2018 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията. Проведено е оспорване по административен ред, при което са разгледани и приети за неосонвателни възраженията на жалбоподателя Г. и РА е изцяло потвърден с издаденото то Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП- Решение № 1295/27.08.2018г.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение № 10190/02.07.2019г., по адм.д. № 3690/2019 по описа на ВАС, Осмо отделение, в хода на настоящото съдебно производство са изискани и представени доказателства, приобщени с Молба Вх. 9958/22.03.2021г. от ТД на НАП, В. Т., Офис П., ГДД по чл. 92 от ЗКПО; ДС по ЗДДС, за релевантния период, по отношение на [фирма], с посочване на счетоводните отчети на дружеството, не се съхраняват от НАП и няма такова нормативно задължение. Тези доказателства са приложени по делото и представляващи допълнителни доказателства, за изтогвянето на допуснатата и приета, за установяване на фактите по делото ССЧЕ.

От Заключението на ВЛ Ю. Г. Д. по допуснатата и приета от съда ССЧЕ, изготвена въз основа на доказателствата по делото /в т.ч. административната преписка и 3 бр. Приложения, както и приобщеното адм.д. № 11086/2018 по описа на АССГ, както и

изискани допълнително и представени доказателства от ТД на НАП В. Т. и проверка по банкови сметки/, коетосъдът кредитира като обективно и компетентно, съответстващо изцяло на писмените доказателства по делото, се установява, че: 1./ От анализа на инвентаризационен опис с приемно-предавателен протокол от 31.10.2014 г. , при извършеното прехвърляне /продажба на дружествени дялове на [фирма] /, в раздел II. ПАРИЧНИ СРЕДСТВА в брой, е посочена касовата наличност на дружеството в размер на 151 540,00 лв. /лист 423 от делото/. В края на инвентаризационния опис е записано Решение на собственика:

„ПОЕМАТЕЛЯ приема, а ПРЕХВЪРЛИТЕЛЯ предава активите и пасивите описани в този опис. С прехвърляне на активите и пасивите се прехвърля и отговорността на управителя в случаите по чл. 19 от ДОПК и чл. 145 от ТЗ.“ Инвентаризационният опис е подписан от ПРЕХВЪРЛИТЕЛ Г. Г. и от ПОЕМАТЕЛ СТ.С. /лист 423 от делото/. От анализа на инвентаризационен опис с приемно-предавателен протокол от 31.10.2014 г. се установява, че счетоводната документация и касовата наличност на дружеството са реално предадени на приобретателя, в качеството му на едноличен собственик на капитала и управител, в т.ч. и посочената касова наличност на дружеството. 2/. От анализа на инвентаризационен опис с приемно-предавателен протокол от 31.10.2014 г., /лист 423 от делото/, се установява, че в раздел I. ВЗЕМАНИЯ са включени вземанията на [фирма] с ЕИК[ЕИК] от А. фуудс, Зенит 2 Е., Г. инженеринг О., СД Дизайн инженеринг и З. тур АД, на обща продажна стойност в размер на 34 168,17 лв. *лист 423 от делото*. 3/. От анализа на представените в Административен съд София-град документи от НАП В. Т., ОФИС П. с вх. № 9958/22.03.2021 г., *лист 47- 77 от делото*, се установи следното: - От Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2011 г., / *лист 48 от делото*/: -общо приходи – 364 750,84 лв.; общо разходи – 313 798,81 лв.; (*посочени са стойностите на приходите и разходите от ОПР отчет за доходите за 2011 г.*); - От Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2012 г.,/ *лист 55 от делото*/: общо приходи – 403 091,56 лв.; общо разходи – 146 717,32 лв.(*посочени са стойностите на приходите и разходите от ОПР отчет за доходите за 2012 г.*). В материалите на делото са представени подадените в ТД на НАП П. офис-1500 от [фирма], ЕИК[ЕИК], общо 15 броя Справки-декларации за данък върху добавената стойност за периода от 15.11.2011 г. до 28.02.2013 г., /*лист 63 – 77 от делото*/. За месец 12.2011 г. не е представена Справки-декларации за данък върху добавената стойност. Към ежемесечните декларации по ЗДДС се представят дневници за покупките и продажбите за всеки отчетен период. ВЛ посочва изрично, че установената касова наличност на дружеството в размер на 151 540,00 лева е показана в раздел II. ПАРИЧНИ СРЕДСТВА в брой към 31.10.2014 г.,/ *лист 423 от делото*/.4/. От писмо на Про С. В. вх. № 790, /*лист 216 от делото*/, се установява, че [фирма] с ЕИК[ЕИК] е поддържало една разплащателна сметка в лева с IBAN [банкова сметка] открита на 18.06.2012 г. и закрыта на 13.03.2015 г. За периода от 18.06.2012 г. до 13.03.2015 г. от банковата сметка на [фирма] не са налице банкови транзакции на парични суми от сметката на [фирма] към личната сметка на Г. Д. Г., /*лист 212 от делото*/. От писмо на Банка ДСК с изх. № 14-ИСК-07354/27.05.2016 г. се установява, че Г. Д. Г. с ЕГН [ЕГН] има спестовен влог № 1151533, открит на

21.12.1998 г. в БО С. ГРАД и закрит на 12.03.2015 г., и сключен договор за кредит персонален заем № 18779362, отпуснат на 02.09.2010 г. във ФЦ БЕЛИ Б. РЦ С. ЗАПАД.

Относно разплащателна сметка № 19508910 с титуляр [фирма] не е представена информация, не е приложена декларация – съгласие за разкриване на обстоятелства представляващи банкова тайна подписана от лицето, което в момента е управител (собственик на капитала), */лист 230 от делото/*. От извлечение от БАНКА ДСК за периода от 01.01.2011 г. до 31.05.2014 г. на банкова сметка 0000000018745439 с титуляр Г. Д. Г. с ЕГН [ЕГН] се установява, че *за периода от 01.01.2011 г. до 31.05.2014 г. не са извършвани банкови транзакции на парични суми от сметката на [фирма] към личната сметка на Г. Д. Гешев, /лист 425-434 от делото/*. По личната банкова сметка на Г. Д. Г. с ЕГН [ЕГН] в БАНКА ДСК за периода от 01.01.2011 г. до 31.05.2014 г. по банкова сметка 0000000018745439 с титуляр Г. Д. Г. не се установяват постъпления на парични суми в размер на 151 540 (сто петдесет и една хиляди петстотин и четиридесет) лева, */лист 425-434 от делото/*. От банковата сметка на [фирма] не са налице банкови транзакции на парични суми от сметката на [фирма] към личната сметка на Г. Д. Г., */лист 212 от делото/*. По личната банкова сметка на Г. Д. Г. с ЕГН [ЕГН] в БАНКА ДСК за периода от 01.01.2011 г. до 31.05.2014 г. по банкова сметка 0000000018745439 с титуляр Г. Д. Г. не се установиха постъпления на парични суми в размер на 151 540 (сто петдесет и една хиляди петстотин и четиридесет) лева, *лист 425-434 от делото*.

От справка на НАП ТД П. за общите задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] с актуалност към 22.03.2018 г., се установява че остатъка от главницата е 114 758,79 лв., */лист 112-118 от приобщеното адм.д. № 11086/2018 г. по описа на III-55 състав/*.

Няма спор, че задълженията, за които е ангажирана субсидиарната отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, са възникнали въз основа на декларации, подадени от [фирма], в периодите, в които Г. Д. Г. е бил управител на дружеството. Няма спор и че дружеството има непогасени публични вземания по подадените декларации /СД по ЗДДС, ГДД по чл. 92 от ЗКПО, Декларация по чл. 55 от ЗДДФЛ и Декларации обр. 6/. Съгласно [чл. 105 от ДОПК](#) задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон. Задълженията по декларации са годно изпълнително основание по смисъла на [чл. 209, т. 2 от ДОПК](#).

В случая от страна на органите по приходите са предприети действия за събиране на публичните вземания от самото задължено юридическо лице в съответствие с чл. 20 от ДОПК. Има данни за образevano принудително изпълнение, което се изражда в приемане на действия по предварително обезпечение. Не са налице данни да са извършвани други действия, но удостоверената в заключението на ВЛ по ССЧЕ справка на НАП ТД П. за общите задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] с актуалност към 22.03.2018 г., удостоверява че остатъка от главницата по размера на публичните задължения за релевантния период, по декларации, депозирани

от ЮЛ, е 114 758,79 лв., което опровергава твърденията на данъчните органи, че погашения за процесните задължения на дружеството-не са изобщо извършвани.

**При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е *основателна*.

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

Ревизионен акт акт /РА/ №Р-22002216007939-091-001/23.03.2018 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган. РА е издаден в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002216007939-092-001/29.01.2018 г.

Оспореният РА, е издаден на основание чл.19, ал2 от ДОПК, като след проведеното административно производство по реда на чл. чл. 152-155 от ДОПК, е изцяло потвърден.

С разпоредбата на чл.19 ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност. Предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 ДОПК е субсидиарна и възниква от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Елементите от фактическия състав по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК са: 1. лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения; 2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител *или* съответно разпоредителни действия с имуществото на дружеството; 3. причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски; 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски. За да бъде реализирана отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК следва да са налице кумулативно посочените в нея предпоставки.

Тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на



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

Текстът на чл.19, ал.2 ДОПК визира две хипотези: недобросъвестно плащане в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, и недобросъвестно отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните. В процесния случай, от страна на ревизиращите се поддържа първата хипотеза- плащане на пари, в случая-усвояване на налични парични средства, т.е. касовата наличност на дружеството, към датата на прехвърляне на дружествените дялове на трето лице-приобретател, което може да представлява скрито разпределение на печалбата.

Безспорен по делото е първият от елементите на фактическия състав на чл. 19, ал.2 ДОПК - ревизираното лице е било управител на търговско дружество към момента, към който са установени публичните задължения. Същите са установени въз основа на данни от декларации, за публични задължения, които не са били внесени в приход на бюджета, към датата на прехвърлянето на дружествените дялове на приобретателя и нов едноличен собственик на дружеството. Установен е размерът на задълженията, както и факта, че същите не са заплатени, съгласно посочената от ВЛ справка на НАП ТД П. за общите задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] с актуалност към 22.03.2018г.

Съвкупният анализ на разпоредбите на чл. 19, чл. 20 и чл. 21 ДОПК, води до извода, че става въпрос за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. Субсидиарността касае обезпечението/изпълнението на установеното задължение (чл. 20 ДОПК), като тя е функция от изпълването на съответния фактически състав, визиран в нормата на чл. 19 ДОПК. Съгласно разпоредбата, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или 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“. ДОПК не е въвел дефиниция за „скрито разпределение на печалбата“ или „дивидент“ за целите на чл. 19 от ДОПК, поради което приложима е легалната дефиниция въведена за целите на ЗКПО. В случая, обаче, от всички доказателства по делото, не се доказва по безспорен начин съставомерност на скрито разпределение на печалбата по

смисъла на §1, т. 5 от ДР на ЗКПО, а именно налице е разпореждане със суми, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО /„а) сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, букви „а“ и „б“./.

Както от текста на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, така и от приложимата дефиниция на ЗКПО е видно, че скритото разпределение на печалбата има следните характеристики: форма – плащане в пари или натура; получатели на сумите – собственикът на капитала, акционерите, съдружниците или свързани с тях лица; характер на сумата: несвързана с дейността или превишаваща обичайните пазарни нива; разход за лихви в случаите по §1, т. 5, б. „б“ от ДР на ЗКПО /без оглед на получателя на лихвените плащания/.

В процесния случай твърденията на данъчните органи, установените факти и направените правни изводи, в оспорения РА, за съставомерност на дейнието са недоказани и необосновани. Твърди се, недобросъвестно извършване на разпоредителни действия от страна на управителя на дружеството Г., изразяващи се в плащане в полза на ФЛ-Съдружник Г., на наличните парични средства по каса, към датата на продажба на дружествените дялове на дружеството, 31.10.2014 г. в размер от 151 540 лева. Това разпоредително действие, не е удостоверено с документ или правна сделка, доказана, както в ревизионното производство, така и в съдебното производство. Изводът на данъчните, за наличието на извършени фактически разпоредителни действия, с касовата наличност, изхождат само и единствено от обяснението на приобретателя на дружествените дялове на [фирма] - С. М. С., който „отрича“, че при приемането на активите и пасивите на дружеството по инвентаризационен опис с приемно-предавателен протокол от 31.10.2014 г. е приел и налични парични средства. Т.е. твърди се, че не е предадена касовата наличност, като се презюмира, че тя е усвоена и реално въведена в патримониума на Управителя Г. чрез осъществени от него фактически действия. *Същевременно, обаче, в Раздел II. ПАРИЧНИ СРЕДСТВА* в брой от приемно-предавателния протокол, е посочена касовата наличност на дружеството в размер на 151 540,00 лв., както и е изрично писмено удостоверено, че: „ПОЕМАТЕЛЯ приема, а ПРЕХВЪРЛИТЕЛЯ предава активите и пасивите описани в този опис. С прехвърляне на активите и пасивите се прехвърля и отговорността на управителя в случаите по чл. 19 от ДОПК и чл. 145 от ТЗ.“ Инвентаризационният опис е подписан от ПРЕХВЪРЛИТЕЛ Г. Г. и от ПОЕМАТЕЛ СТ.С.. ВЛ по деото, дава заключение, от което се установява, че, съгласно доказателствата по делото: С инвентаризационен опис с приемно-предавателен протокол от 31.10.2014 г. , счетоводната документация и касовата наличност на дружеството са реално предадени на приобретателя, в качеството му на едноличен собственик на капитала и управител, в т.ч. и посочената касова наличност. Съдът намира за недоказани и необосновани твърденията на ответната страна, че отбелязването за наличие на „липси“, в различна графа от справката, е

основание да се счита, че тези липси касаят именно липсата на предаване на касовата наличност на приобретателя на дружествените дялове. Съдът кредитира отговора на ВЛ в открито съдебно заседание, съгласно който, терминът липси във връзка с инвентаризация на материални активи е неотносим, към счетоводният термин касова наличност, който е удостоверен и по съответната счетоводна сметка, към датата на прехвърлянето на дружествените дялове и реалното извършване на инвентаризация на активите и пасивите и предаването им на приобретателя. От приетото по делото заключение на ВЛ по ССЧЕ, по безспорен начин се установява, че е надлежно удостоверено, както наличието, така и предаването на сумата от 151 540,00 лв., посочена като касова наличност. В хода на съдебното производство, не се събраха доказателства, които да оборват валидността или да опровергават съдържанието на приемо-предавателния протокол. Напротив, от заключението по ССЧЕ, се установява, че не са извършвани преводи, както и не са постъпвали суми, в размера на спорната касова наличност по личните банкови сметки на жалбоподателя. Ето защо и съдът приема, че ответната страна не успя чрез пълно и главно доказване в хода на съдебното производство, да установи наличието на недобросъвестно извърши плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивиденди, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски.

Данъчните органи неправилно са приели, че са налице всички предпоставки за ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 2 ДОПК, а именно: недобросъвестно деяние на управителя, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и това е причина за неплащането на данъци и задължителни осигурителни вноски. За да стигне до този правен извод, данъчните органи, при липса на доказателства, непълн и всестранен анализ на събраните в хода на ревизионното производство писмени такива са стигнали до заключението, че Г., в качеството му на управител на [фирма] през процесния период, е извършил разпореждане с парични средства, без това да има документална обосноваване, в следствие на което е намалил имуществото на дружеството в пари до степен, в която не е възможно събирането на натрупаните от [фирма] задължения за данъци и осигурителни вноски. Не се установява и волята и намерението за увреждане патриониума на дружеството, до степен, която пречатства събирането на публични вземания. ССЧЕ установява наличието на вземания на дружеството, които са валидни и прехвърлени на новия преобретател и могат да послужат за изпълнение на публичните вземания. Самото твърдяно от ревизиращите органи, в РА, недобросъвестно прехвърляне на дружествени дялове, с цел, да се пречатства погасяването на публични задължения, същото е необосновано. Прехвърлянето на дружествените дялове в търговско дружество само по себе си представлява действие, което е последващо спрямо действията/бездействията, посочени като предпоставки на чл.19, ал.2 от ДОПК. В тази връзка, прехвърлянето на дружествените дялове от жалбоподателя на трето лице не може да докаже по еднозначен начин, че поведението на управителя е единствена причина за несъбирането на

данъчните задължения на дружеството. Обективната невъзможност да се съберат задълженията за данъци/осигурителни вноски, като пряка последица от разпределението на скрита печалба в полза на управителя-съдружник на дружеството не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или само с ограничаване на възможностите за принудителното събиране на съответните задължения. Затова следва да се приеме, че според текста на закона тази предпоставка означава доказване, че задълженията не могат да бъдат събрани въпреки предприетите действия на приходната администрация, респ. на публичния изпълнител. Доказателства, във връзка с установяването на тази предпоставка не бяха представени в хода на съдебното производство, такива липсват и по административната преписка, при осъщественото ревизионно производство. Посоченото в решението на Директора на дирекция „ОДОП“, че за задълженията на дружеството има образувано изпълнително дело № 15120000349/2012 на ТД на НАП - В. Т., 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]. Не на последно място, не е доказана и причинно-следствена връзка между поведението на ревизионния субект и несъбраните публични вземания. Константно се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на решение № 2475 от 20.02.2013 г. по адм. дело № 7036/2012 г., VIII отд. на ВАС и решение № 2697 от 26.02.2013 г. по адм. дело № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС, решение № 3181 от 15.03.2017г. по адм. дело № 3411/2016г. на ВАС, I отд.), че разпоредбата на чл. 19 от ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. В хода на проведеното срещу жалбоподателя ревизионно производство, приходните органи не са установили по безспорен начин, че са предприети всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник - задълженото ЮЛ. Според представения в хода на ревизионното производство Приемо-предавателен протокол от 31.10.2014г. и Инвентаризационен опис от същата дата е видно, че основният длъжник - задълженото ЮЛ има вземания от клиенти, с принудителното събиране на които приходната администрация е могла да погаси натрупаните от задълженото ЮЛ задължения. От събраните в хода на ревизионното производство доказателства не се установява, че приходната администрация е предприела всички необходими действия за събиране на задълженията на [фирма], включително и чрез събиране на вземанията, които последното има от свои контрагенти. Посоченото в решението на Директора на дирекция „ОДОП“, че за задълженията на дружеството има образувано изпълнително дело № 15120000349/2012 на ТД на НАП - В. Т., 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 ХИДРО Г. И.“ Е..

В хода на съдебното производство, не се представиха и събраха

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

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

Мотивиран от гореизложеното съдът прави извод, че оспореният /РА/ №Р-22002216007939-091-001/23.03.2018 г., издаден от Б. Н. Н. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1295/27.08.2018г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, като недоказан и необоснован, е постановен в противоречие с материалния закон и като такъв, следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят сторените съдебно-деловодни разноси, в общ размер от 6776.00 лв. /от които 10 лева д.т. и 5780 лв. адвокатско възнаграждение, удостоверено с документ, СУ, при предходното разглеждане на делото и възнаграждение за ВЛ в настоящото производство от 986 лв./, дължими от ответната страна.

***Така мотивиран и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 63-ти състав***

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002216007939-091-001/23.03.2018г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1295/27.08.2018г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който на Г. Д. Г. са определени задължения, на осн. чл.19 от ДОПК, за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК], в общ размер на 172 160,25 лв., в т. ч. главница 111 914,66 лв. и лихви 60 245,59 лв., както следва: за данък върху доходите от трудови и

приравнените на тях правоотношения 2 709,55 лв. и лихви 1 339,32 лв.; за корпоративен данък 32 312,17 лв. и лихви 16 831,12 лв.; за данък върху добавената стойност в размер на 61 112,17 лв. и лихви 33 796,80 лв.; за ДОО – за осигурители 9 601,83 лв. и лихви 5 031,80 лв.; за УПФ - за осигурители 2 060,67 лв. и лихви 1 133,44 лв.; вноски за ЗО - за осигурители 4 118,27 лв. и лихви 2 113,11 лв., *като незаконосъобразен.*

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на Г. Д. Г., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес :@@65@[жк], [жилищен адрес] съдебно-деловодни разноски в размер на 6776.00 лв./шест хиляди седемстотин седемдесет и шест лева/. *Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния Административен Съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл.138 АПК.*

**СЪДИЯ:**