

# РЕШЕНИЕ

№ 1848

гр. София, 22.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,**  
в публично заседание на 06.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Геновева Йончева**

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **5443** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на М. В. В. с постоянен адрес в [населено място],[жк], вх. А, ет. 2, ап. 5, подадена чрез процесуалния му представител адв. И. Р., с посочен адрес за съобщения: [улица], ет. 3, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221420007224-091-001/19.01.2022 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник сектор (възложил ревизията) и Б. В. М. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), потвърден с Решение № 553/12.04.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на Национална агенция за приходите (НАП), с който вследствие на ангажираната на жалбоподателя отговорност по чл. 19, ал. 2 ДОПК за невнесени задължения на „Марвас 2008“ ЕООД, са му определени такива в общ в размер на 20 795,30 лв., в т.ч. главница в размер на 16 213,62 лв. и лихви в размер на 4 581,68 лв., от които: вноски за универсален пенсионен фонд (УПФ) - за осигурители в размер на 1 950,52 лв. и лихви в размер на 554,01 лв., вноски за държавно обществено осигуряване (ДОО) - за осигурители в размер на 7 910,74 лв. и лихви в размер на 2 240,32 лв., данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в размер на 2 997,82 лв. и лихви в размер на 849,28 лв., вноски за здравно осигуряване (ЗО) - за осигурители в размер на 3 354,54 лв. и лихви в размер на 938,07 лв.

В жалбата са развити доводи за незаконосъобразност на РА поради неправилно приложение на материалния закон. Обосновава се защитна теза за неустановеност на

фактическият състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Оспорва се твърдението на приходната администрация, че задълженията на „Марвас 2008“ ЕООД били несъбираеми. Излага се, че при справка за текущите задължения на главния длъжник в информационния портал на НАП, липсвал номер на цитираното в РА изпълнително дело № 22150027130/2015 г., което само по себе си не било доказателство, че задълженията на дружеството са станали несъбираеми. Това обстоятелство според оспорващия е останало недоказано. Възражава се и срещу твърдението за разпореждане с имущество от страна на ревизираното лице, извършено с получаването на парични средства по личната му банкова сметка от клиенти на „Марвас 2008“ ЕООД за извършени доставки. Оспорва се извода на приходната администрация, че тези средства не били върнати в касата на дружеството, което представлявало „скрито разпределение на печалбата“ и изпълвало изискването на чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК. Аргументира се с представения по делото хронологичен регистър на сметка 501 (каса)/сметка 411 (клиенти) за периода 01.01.2018 г. - 31.03.2020 г., отразяващ всички постъпления на дружеството по касов път, направени на основание „приходен касов ордер“ (ПКО). В тази връзка, в писмените бележки по същество на спора, жалбоподателят се позовава и на заключението на вещото лице по проведената в съдебното производство счетоводна експертиза, установяваща, че управителят на дружеството е внесъл в касата на дружеството всички изтеглени от него средства, представляващи плащания от клиенти. Излагат се и доводи за недоказана причинно-следствена връзка между разпореждането с имуществото и непогасяването на публичните задължения. По тези и допълнително развити в писмени бележки доводи за незаконосъобразност на РА се иска неговата отмяна и присъждане на осъществените в производството разноски съгласно представен на л. 222 по делото списък по чл. 80 ГПК.

Ответникът – директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, чрез юр. К. оспорва основателността на жалбата. Не излага конкретни доводи. Моли за присъждане на разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед № Р-22221420007224-020-001/27.11.2020 г. (л. 23), издадена от М. Й. С. на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД па НАП С., с която е възложена ревизия на М. В. В. за установяване на отговорността му за задълженията на „Марвас 2008“ ЕООД по видове и периоди: за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения, ДОО - за осигурители, вноски за ЗО - за осигурители и УПФ - за осигурители, за периода от 09.08.2017 г. до 16.10.2020 г. Заповедта е връчена на 15.01.2021 г., видно от приложеното на л. 25 удостоверение от ИС „Контрол“.

Първоначалната заповед е изменена с последваща такава с № Р-22221420007224-020-002/13.04.2021 г. (л. 26) за продължаване на срока за приключване на ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221420007224-092-001/19.11.2021 г., връчен на 13.12.2021 г. (л. 55), чиито констатации и предложения за установяване на задълженията са възприети в издадения РА № Р-22221420007224-091-001/19.01.2022 г., връчен на 21.01.2022 г. (л.

75).

Отговорността на жалбоподателя е ангажирана във връзка с установени задължения за данъци върху доходите на физическите лица и здравно-осигурителни вноски на „Марвас 2008“ ЕООД. Констатирано е, че дружеството има неуредени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) и Кодекса за социално осигуряване (КСО) за периодите от 09.08.2017 г. до 16.10.2020 г., за които са подадени декларации обр. б.

С Протокол № Р-22221420007224-П.-001/01.03.2021 г. (л. 108 от приложение № 1 към делото) са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П-22221420067799-073-001/26.11.2020 г. Приобщените доказателства са подробно писани в раздел VIII от РД.

Ревизиращите органи са констатирани, че са предприети действия за обезпечаването и събирането на декларираните публични задължения. Образовано е изпълнително дело № 22150027130/2015 г. срещу „Марвас 2008“ ЕООД. В хода на това производство не са събрани суми за погасяване на задълженията. Дългът с бил категоризиран като „несъбираем“.

Констатирано е също, че през ревизирия период управител и едноличен собственика на капитала на „Марвас 2008“ ЕООД е М. В. В., като през 2014 – 2019 г. същият е получавал по личната си банкова сметка парични преводи от физически лица общо в размер на 29 655,05 лв. с основание „захранване на сметка“. При предхождаща ревизията проверка М. В. В. е декларирал (л. 58 и л. 59 от Приложение № 1), че поради наложени запори върху банковата сметка на „Марвас 2008“ ЕООД постъпленията за извършените продажби от клиенти на дружеството са получавани по банковата сметка на представляващия юридическото лице.

След преглед на сметка 501 „Каса“ на „Марвас 2008“ ЕООД ревизиращите установили, че сумите не са внесени в касата на дружеството, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски. Прието е, че са налице предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК за ангажиране отговорността на ревизираното физическо лице в хипотезата на извършени от него „недобросъвестно извършени плащания в натура или пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалба“, в границите на размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

След проведено административно обжалване, в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, е постановено Решение № 553/12.04.2022 г., с което директорът на Дирекция ОДОП С., концентрирайки повдигнатият пред него правен спор досежно законосъобразността на РА, и след анализ на фактическият състав и правна характеристика на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, е приел жалбата за допустима, но неоснователна, възприемайки изцяло констатациите и изводите на органите по приходите.

Решението е връчено на М. В. на 27.04.2022 г., по електронен път (л. 20). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 11.05.2022 г.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства по делото документите, приобщени с ревизионната преписка, включително банкови извлечения от личната сметка на жалбоподателя в „Първа инвестиционна банка“ АД, приложени на л. 89 и сл. от Приложение № 1 към делото, както и 28 броя ПКО, ведно с кореспондиращи фактури от клиенти на „Марвас 2008“ ЕООД. Тези документи са

представени от жалбоподателя в хода на административното обжалване на РА с молба вх. № 23-22-195/11.04.2022 г. (л. 246 от Приложение № 1). По тях е работило вещото лице по назначената от съда счетоводна експертиза, за да даде отговор на поставените от жалбоподателя въпроси във връзка със счетоводното отразяване на изтеглените парични средства от банковата сметка на ревизираното лице през периода 09.08.2017 г. – 16.10.2020 г. в касата на дружеството „Марвас 2008“ ЕООД. Допълнително е представен и Хронологичен регистър по дебита на счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ на „Марвас 2008“ ЕООД за периода 01.01.2018 г. – 31.03.2020 г., който вещото лице е ползвало, за да допълни експертизата, като извърши анализ и проследи дали изтеглените суми от сметката на ревизираното лице са внесени като постъпления по ПКО в касата на дружеството. Изводите на вещото лице ще бъдат обсъдени и съобразени в съвкупност с останалите доказателства по делото.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от Заповед № № Р-22221420007224-020-001/27.11.2020 г., ревизията на жалбоподателя е възложена от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 21, т. 8, Раздел I). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Б. В. М., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосновааност на РА. Жалбоподателя е надлежно уведомен за ЗВР, както и за изменящата я такява. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи.

Ревизирия субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА:

С нормата 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 ДОПК. Материално-правните норми на ал. 1 и ал. 2 на чл. 19 ДОПК регламентират самостоятелни хипотези на тази отговорност, различни по своя фактически състав. В настоящия случай, съобразно констатациите в РД, предмет на съдебната проверка е наличието или липсата на предпоставките за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 2 ДОПК.

Съгласно цитираната разпоредба управител, член на орган на управление, прокурист, 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 намалало и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: т. 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; т. 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.

За да бъде реализирана отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, следва да са налице кумулативно посочените в разпоредбата предпоставки: субект на отговорността да е физическо лице, което към момента, за който са установени публичните задължения на юридическото лице, има качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на това задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК; това физическо лице да е извършило плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или да е отчуждило имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; действието да е извършено недобросъвестно; вследствие на това недобросъвестно действие имуществото на дружеството да е намалало и като резултат да не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В този случай съдебната практика акцентира на т. нар. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице и невъзможността да бъдат събрани задълженията. Доказателствената тежест за установяване на елементите от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК, като при установяване на наличието им отговорността на управляващия е лимитирана до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото (чл. 19, ал. 4 ДОПК).

В конкретния случай не се спори, че жалбоподателят М. В. В. е субект на отговорност по чл. 19, ал. 2 ДОПК поради това, че е управител на задълженото дружество "Марвас 2008" ЕООД през ревизирия период 09.08.2017 г. - 16.10.2020 г. (а и към настоящия момент). Не е спорно и това се установява от проследените от експертизата банкови

извлечения (отговор на въпрос № 1), че през този период различни физически лица (клиенти на „Марвас 2008“ ЕООД) са нареждали различни по размер парични суми по личната банкова сметка на управителя М. В. с основание на преводите „захранване на сметка“, представляващи плащания по получени от дружеството доставки. Общата сума на тези плащания съгласно приетата без възражение от страните експертиза е в размер на 20 893,00 лв., в т.ч. 16 532,00 лв. през 2018 г. и 4 361,00 лв. през 2019 г. Тази сума се различава от посочената от ревизиращия екип 29 655,05 лв. (стр. 5 от РД), т.к. видно от констатациите в доклада органите по приходите са проследили движението по банковата сметка на жалбоподателя и през 2014, 2015 и 2016 г., които периоди са извън ревизираните. В тази насока е едно от възраженията в жалбата, но следва да се има предвид, че отговорността на лицето е ангажирана за задълженията на главния длъжник, възникнали единствено в ревизирания период, чиято обща стойност главница и лихви не надхвърля установеното намаление, респ. получаваните през 2017 – 2020 г. суми.

С направеното уточнение, в случая спорът между страните се свежда до това дали са останали елементи на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК – дали М. В. В., като управител на „Марвас 2008“ ЕООД е разпоредил и извърлил плащания в пари от имуществото на задълженото юридическо лице по чл. 14, т. 1 ДОПК, представляващи скрито разпределение на печалба или дивидент, каквато е констатацията на органите по приходите, за да вменят отговорност по чл. 19 ДОПК, и дали това негово поведение е в причинно-следствена връзка с невъзможността да бъдат събрани публичните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на главния длъжник. Обстоятелствената част на жалбата сочи наличие и на спор и относно предпоставката „невъзможност за събиране на вземанията“.

Изводът на органите по приходите, че жалбоподателят е получавал по личната си банкова сметка парични средства, собственост на „Марвас 2008“ ЕООД, които не са били връщани, се основава на констатацията, че съгласно представена справка на сметка 501 тези суми не са внесени в касата на дружеството (стр. 5 от РД). Анализиранията от ревизиращите справка е приложена на л. 69 и сл. от Приложение № 1 и видно от нея е, че в нея са представени записванията само по кредита на счетоводна сметка 501 „Каса в лева“, не и движенията по дебита, които отразяват и дават информация за внесените по тази сметка суми. В същото време, в рамките на съдебното производство по делото счетоводната експертизата установи съхранявани първични документи във вид на ПКО, представени при административното обжалване на РА, които не са взети предвид от решаващия орган, а същите свидетелстват за внесени суми в касата на дружеството. ПКО в качеството на частни писмени документи не бяха оспорени от ответника по реда на чл. 193 ГПК, във вр. с § 2 ДР на ДОПК по отношение на тяхната автентичност и съдържание, поради което се ползват със съответната доказателствена сила. Не беше оспорено и заключението на вещото лице по приетата съдебно-счетоводна експертиза, допълнено с отговора на въпрос № 3 след представяне на необходимата за проверката справка Хронологичен регистър на „Марвас 2008“ ЕООД за периода от 01.01.2018 г. до 31.03.2020 г., съдържаща и счетоводните записвания по дебита на сметка 501 „Каса в лева“. След анализ на приложените по делото счетоводни регистри и първични счетоводни документи, включително представените 28 бр. ПКО, експертът дава категоричен отговор, че в периода 09.08.2017 г. – 16.10.2020 г. има внесени суми в касата на „Марвас 2008“ ЕООД от жалбоподателя М. В. в общ размер на 23 130,10 лв., които са отразени като

постъпления по ПКО. Внесените суми в касата на дружеството съгласно ПКО са отчетени в представените месечни отчети от касовия апарат на дружеството. Следователно експертизата доказва, че жалбоподателят е отчетел изтеглените от банковата си сметка суми. Внасянето на сумите в брой в касата на дружеството се доказва от ПКО и съставените въз основа на тях счетоводни записи, което означава, че налице е касова наличност през целия период на управление на жалбоподателя, достатъчна за заплащане на задълженията на дружеството. В същото време по делото няма никакви преки доказателства, че касовите наличности или част от тях са изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на жалбоподателя или че е налице нарастване на неговото имущество. Напротив, ревизиращите органи са установили, че през ревизирания период лицето няма придобити активи, недвижими и движими имоти, техника и парични средства в размер, съотносим към размера на изтеглените суми (стр. 2 от РД). Установеното по делото внасяне на сумите в касата на дружеството пряко опровергава твърдяното от органите по приходите скрито разпределение на печалба, респ. разпореждане с имущество в лична полза, което определя като недоказани твърдения в РА недобросъвестни действия на жалбоподателя. От тук, недоказано е и че тези действия са довели до невъзможност дружеството да погаси публичните си задължения.

Липсват доказателства и за това, че органите по приходите са предприели всичко необходимо за събиране на вземанията си към основния длъжник. Както бе посочено по-горе, нормата на чл. 19 ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски на представляваното дружество, т. е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. В тази връзка следва да се посочи, че генерираните и необслужвани публични задължения на „Марвас 2008“ ЕООД също останаха недоказани. Налице е неподкрепена със съответните документи констатация за образувано изпълнително дело № 22150027130/2015 г. Неясно е и по каква причина задълженията на дружеството са категоризирани като „несъбираеми“ при положение, че съгласно приложените на л. 79 и л. 80 от Приложение № 1 по делото справки от дата 05.05.2020 г. дружеството притежава автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , марка „Ф.“, модел „Crafter“ със застрахователна стойност 49 137,51 лв., както и машини и оборудване на обща стойност 6586,00 лв. За сравнение на стр. 4 от РД е посочено, че за периодите, в които М. В. е управител и едноличен собственик на капитала на „Марвас 2008“ ЕООД са подавани декларации обр. 6 с декларираните задължения, които не са внесени. Генерираните задължения за данъци и ЗОВ били в общ размер на 15 164,36 лв., но този размер не се установява от каквито и да било документи. Именно приходните органи следва да установят по безспорен начин, че са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник – задълженото юридическо лице. В производство, в което доказателствената тежест е за ревизиращите по силата на общата разпоредба на чл. 170, ал. 1 АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, проявената пасивност има за резултат недоказаност на елементите от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК, а оттам и решаващ извод за незаконосъобразност на проверявания акт. Незаконосъобразно е начислено и акцесорното задължение за лихви.

Предвид изхода на спора – отмяна на РА, и претенциите на страните за присъждане на разноски по делото, съдът намира, че такива се следват на жалбоподателя и същите се

констатира в общ размер на 2077,00 лв., от които 50 лв. за държавна такса, 527,00 лв. – възнаграждение по проведената ССЧЕ и 1500,00 лв. – заплатен по банков път адвокатски хонорар.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22221420007224-091-001 от 19.01.2022 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник сектор (възложил ревизията) и Б. В. М. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), потвърден с Решение № 553 от 12.04.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Национална агенция за приходите.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на М. В. В., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес в [населено място],[жк], вх. А, ет. 2, ап. 5, сумата от 2 077,00 (две хиляди седемдесет и седем) лева, представляваща съдебни разноски.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му.

Препис от решението да се връчи на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

**СЪДИЯ:**