

РЕШЕНИЕ

№ 6189

гр. София, 26.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 27.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **3672** по описа за **2022** 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 от Р. Г. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 15 и електронен адрес: [електронна поща], в качеството на жалбоподател, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220220002555-091-001 от 03.11.2021 г., издаден от Т. П. Н.–орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №314 от 25.02.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорността и в качеството на управител на „САЛТЕКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в общ размер на 4 834,82 лв. и лихви 2 842,88 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за здравно осигуряване /за осигурители/ в общ размер на 4 451,23 лв. и лихви 2 617,08 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за ДОО /за осигурители/ в общ размер на 10 237,94 лв. и лихви 6 019,38 лв. за периода 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., и за вноски за УПФ /за осигурители/ в общ размер на 2 782,04 лв. и лихви 1 635,70 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г.

С жалбата се настоява, че оспорваният акт е незаконосъобразен и необоснован, издаден при допуснати съществени процесуални нарушения и нарушения на материалния закон, както и че е нарушено правото на защита на жалбоподателката т.к. същата не е управител на дружеството от 23.11.2016г., а ревизионното производство е започнало със заповед от 05.05.2020г. и ревизията е извършена 3 години след като е

била освободена от дружеството.

Твърди, че не се доказва субективната страна, а именно наличието на умисъл, както и причинно-следствена връзка, че жалбоподателката е действала недобросъвестно и е знаела за данъчните и осигурителните задължения на „САЛТЕКС“ ЕООД.

С тези съображения настоява за отмяна на незаконосъобразния РА, като претендира и сторените в производството разноски. В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. К. Г., която поддържа изцяло жалбата по изложените в нея съображения, депозира писмени бележи в срок.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител – юриск. М., в хода по същество поддържа становище за неоснователност на жалбата, като се позовава на мотивите, изложени в решението, с което е потвърден РА. Искането е съдът да отхвърли жалбата и да се присъди юрисконсултско възнаграждение.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, съдът приема за установено следното от фактическа страна по административно-правния спор:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220220002555-020-001/ 05.05.2020 г., връчена по електронен път на 08.06.2020г., изменена със ЗВР №Р-22220220002555-020-002/14.07.2020г., №Р-22220220002555-020-003/11.08.2020г. № Р-22220220002555-020-004/06.11.2020г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК на Р. Г. Г., в качеството ѝ на управител на „САЛТЕКС“ ЕООД, за задължения на дружеството за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016г., за вноски за здравно осигуряване /за осигурители/ за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за ДОО /за осигурители/ за периода 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г. и за вноски за УПФ /за осигурители/ за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220220002555-092-001/29.03.2021г. Лицето не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подало писмено възражение срещу издадения РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220220002555-091-001/03.11.2021г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, и и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220220002555-040-001/01.07.2020 г., с което са изискани оборотни ведомости и главни книги „САЛТЕКС“ ЕООД за проверяваните периоди, хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки от гр. 50 /в т.ч. банка и каса/ и гр. 20, за проверяваните периоди, копия на всички РКО, с които са теглени пари от касата на дружеството и основания за тегленето им за периода 01.12.2014г. до 30.11.2016 г., извлечения от всички банкови сметки на дружеството за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016г., договор за управление, сключен с „САЛТЕКС“ ЕООД, трудови договори, разчетно-платежни ведомости за работни заплати за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., пълномощни, издавани на други лица във връзка с

управлението на дружеството, опериране с парични средства и други дейности, данни за лицето, подписвало фактури, годишни данъчни декларации по ЗКПО, ГФО, трудови договори, платежни нареждания и др. Исканите документи не са представени. С Протокол №1730669/10.03.2020г. са приобщени РД №Р-22221718003395-092-001 от 12.03.2019г. на „САЛТЕКС“ ЕООД, Експертиза по Акт за възлагане №Р-22220218005007-01-001 от 21.12.2018 г. и Акт за възлагане №Р22002219008552-01-001/07.04.2020 г. за определяне пазарната стойност на недвижимите имоти по НА № 42/07.10.2016г. По първата експертиза пазарните стойности са в диапазон от 751 112,36 лв. до 810 353,78 лв., а по втората в диапазон от 886 280,00 лв. до 961 673,00 лв.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „САЛТЕКС“ ЕООД, приключила с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221720110187-141-001/29.09.2020 г.

По отношение на правния статут на „САЛТЕКС“ ЕООД е установено, че до 01.03.2012 г. съдружници са Н. С. Г. с ЕГН 670810xxxx и П. С. З. с ЕГН 451224xxxx, като до 02.03.2012 г. управител на „САЛТЕКС“ ООД е Н. С. Г.. С Договор от 01.03.2012г. за покупко-продажба на дружествени дялове, Н. С. Г. и П. С. З. продават на Р. Г. дружествените си дялове. На 02.03.2012г. с Протокол на Общото събрание на „САЛТЕКС“ ООД е взето решение за смяна на правната форма на дружеството от ООД в ЕООД. Р. Г. е едноличен собственик и управител на „САЛТЕКС“ ЕООД от 02.03.2012г. до 17.11.2016г. Съгласно Договор за продажба на дружествени дялове от 17.11.2016 г., Р. Г. продава дружествените си дялове на М. К. Д.. След справка в информационната система на НАП е установено, че от дружеството е подадено уведомление по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор от 01.09.2010г. на длъжност директор дирекция единствено за Р. Г.. Трудовият договор е прекратен на 01.12.2016 г. Подавани са и декларации обр. 1 и обр. 6 за лицето, за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016г. На дружеството е извършена ревизия за установяване на задълженията по ЗКПО за периода от 01.01.2014г. до 31.12.2016г. и по ЗДДС за периода от 01.06.2014г. до 31.12.2016г., приключила с РА №Р-22221718003395-091-001/09.05.2019г. и РАПРА №П-22221719102428-003-001/17.06.2019г.

В хода на ревизията на „САЛТЕКС“ ООД е установено, че на 05.01.2007 г. С. З. и П. З. дават в заем на дружеството сумата от 165 000,00 лв. Сумата е осчетоводена в „САЛТЕКС“ ЕООД по кредита на счетоводна сметка 499 Други кредитори, наред с другите източници на финансиране. На 01.06.2007г. С. З. и съпругата му П. З. учредяват в полза на „САЛТЕКС“ ООД право на строеж, като притежатели на правото на собственост върху недвижимия имот, находящ се в [населено място], [улица]. Собствениците учредители срещу учреденото право на собственост се обезпечават с обекти, възлизащи общо на 35% от РЗП на цялата сграда /стойността на сградата е 436 369,00 лв./ По данни от Справка по вписванията на 27.05.2008 г. С. Г. З. и П. С. З. учредяват право на строеж върху собствен недвижим имот находящ се в УПИ пл. № 423, парцел 10, площ 716 кв. м. [населено място], [улица] на Н. С. Г. - бивш управител на „САЛТЕКС“ ООД, като собствениците учредители си запазват право на строеж, съгласно НА 162 т. I рег. № 3153 дело 156 от 27.05.2008 г. за следните обекти: офис 1, разположен на партерен етаж - 74.72 кв.м.; апартамент 3, разположен на първи предпартерен етаж - 106.72 кв.м.; апартамент 12, разположен на четвърти надпартерен етаж - 99.80 кв.м.; ателие 5, разположено на първи подпокривен

етаж - 96.19 кв.м.; гараж 4, разположен на сутеренен етаж - 2.69 кв.м. С. Г. З. и П. С. З., като собственици на УПИ Х-423, учредяват на „САЛТЕКС“ ЕООД, действащо чрез управителя Н. С. Г. право на строеж, срещу задължението „САЛТЕКС“ ООД да построи за своя сметка със свои материали в полза на учредителите всички изброени обекти. С. Г. З. и П. С. З. дават съгласие „САЛТЕКС“ ООД, действащо чрез управителя Н. С. Г. да продава свободно и при каквито условия реши обектите в жилищната сграда /извън тези на учредителите/. Данъчната оценка на правото на строеж е 436 369,10 лв. На 07.03.2013 г. от Дирекция за Национален Строителен Надзор е издадено Разрешение за ползване №318-07-С-33/07.03.2013г. с което се разрешава ползване на строеж на посочената жилищна сграда. Предвид факта, че даденият на „САЛТЕКС“ ООД заем от 165 000,00 лв. не е върнат, на 17.08.2009г. С. З. и П. З. отправят покана до дружеството за връщане на дадения заем, ведно със законната лихва от получаване на поканата. С анекс от 29.02.2012 г. срокът за връщане на заема е удължен до 17.09.2014 г. На 15.09.2014 г. е сключен нов анекс, с който срокът за връщане на заемната сума и законната лихва е удължен до 30.12.2016 г. От представена справка от Служба по вписванията [населено място] е установено, че на 14.11.2014г. е извършена прехвърлителна сделка /апорт/ на горепосочените недвижимите имоти в новоучреденото дружество „ЕФ БИ ДЖИ 07“ ООД. Във връзка с прехвърлителната сделка и на основание чл. 72, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/ със задача за изготвяне на заключение за оценка на непарична вноска с вносител „САЛТЕКС“ ООД е изготвена Оценка на непарична вноска в капитала на новоучредяващо се дружество „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД /07.11.2014 г./ Видно от оценката, към края на 2014 г., пазарната стойност на оценяваните активи, които в последствие през 2016 г. са прехвърлени, е в размер 200 700,00 лв. На 06.10.2016 г. е проведено Общо събрание на „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД, в което участват управителя на „САЛТЕКС“ ЕООД Р. Г. и С. З.. Взето е решение „ЕФ БИ Д. 74 ООД да придобие вземане срещу „САЛТЕКС“ ЕООД в размер на 284 603 лв. /165 000 лева + лихви/ и да прехвърли с нотариален акт правото на собственост върху 8 самостоятелни обекти в жилищната сграда, посочена по горе. На 07.10.2016г. С. З. и П. З. сключват договор за цесия, в качеството им на цеденти, с „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД цесионер. По съгласие на страните сумата по този договор е в размер на 284 603,00 лв. /главница и законна лихва/. Цесионерът е поел ангажимент да прехвърли с нотариален акт на цедентите съответните 8 обекта, за което е издаден НА № 42, рег. №6537, д. №200/2016г. Съгласно НА цената на сделката е в размер на 284 603 лв., а данъчната оценка на имотите е 576 654,20 лв. По данни на Служба по вписванията С. на 07.10.2016 г. е извършена прехвърлителна сделка на недвижимите имоти от „ЕФ БИ ДЖИ 07“ ООД, с което дружеството се освобождава от имуществото си, тъй като е продадено на С. Г. З. и П. С. З.. С цитирания НА №42 от 2016 г. е извършена сделка между свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДОПК. От друга страна „ЕФ БИ ДЖИ 07“ ООД е придобило процесните имоти под формата на непарична вноска в капитала на дружеството с вносител „САЛТЕКС“ ЕООД, на което дружество П. и С. З. са предоставили заем в размер на 165 000,00 лв. В хода на извършена на „ЕФ БИ ДЖИ 07“ ООД във връзка с НА за прехвърляне на недвижим имот срещу изпълнено задължение № 42, том И, рег. № 6537, дело №200/2016 г. е констатирана съществена разлика между продажните цени на недвижимите имоти от капитала на „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД. От страна на ревизиращия екип е изготвено Искане за възлагане на експертиза с цел определяне на пазарната цена на продадените имоти към датата на

сделката 07.10.2016 г. Определените пазарни стойности са в диапазон от 751 112,36 лв. до 810 353,78 лв. Заключителната оценка на индикативната справедлива /пазарна/ стойност към датата на сделката е в размер на 751 112,36 лв. Направен е извод за наличие на отклонение от данъчното облагане при продажбата на апартаментите под пазарната цена, съгласно чл. 16, ал. 1 и ал. 3 от ЗКПО. На това основание, в хода на ревизията на „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД, ревизиращите органи начисляват допълнително приходи от продажбата на недвижимите имоти в размер на 466 509,36 лв. С оглед отклонението от данъчно облагане „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД не е реализирало печалба през 2016г. и не е разпределило дивидентите на неговите съдружници „САЛТЕКС“ ЕООД/с апорт на недвижими имоти на стойност 200 700,00 лв./ и С. Г. З. /със записан и внесен капитал от 100,00лв. Предвид така установените факти и обстоятелства „САЛТЕКС“ ЕООД, в качеството му на съдружник, не е могло да получи дивиденти от продажбата на процесните имоти по пазарни цени и не е могло да погаси задълженията си към бюджета, вкл. и процесните. Към настоящата ревизия е приобщена и експертиза изготвена в хода на извършена ревизия на С. Г. З., за определяне пазарната стойност на въпросните недвижими имоти, подробно описани в НА №42 от 2016г. Съгласно изготвената експертиза, пазарните стойности са определени в диапазон от 886 280,00 лв. до 961 673,00 лв.

От справка в Служба по вписванията е установено още, че с НА 153 от 04.12.2014г. „САЛТЕКС“ ЕООД продава на Л. Т. Н., ЕГН 530929XXXX гараж 2 и мазе 6, за сумата от 26 037,10 лева с ДДС. За извършената продажба от „САЛТЕКС“ ЕООД не е издало фактура, не е отразило прихода от продажбата на имота и не е начислило ДДС.

В хода на ревизионното производство се установява, че на 22.10.2015 г. „САЛТЕКС“ ООД е закупило товарен автомобил от А. KONTOR R.-MAIN G. с V. DE813740674 за 15 646,64 лв. Същият автомобил е продаден на 26.10.2015г. на П. С. З./баба на Р. Г./ за сумата от 4 166,67 лв. без ДДС.

Установено е още, че за периода 01.12.2014 – 30.11.2016 г. „САЛТЕКС“ ООД е закупило адаптирано мляко през м.05.2015г. от ЕКО-LICHTKONZERTE G. с V. ATU61190749 на стойност 3 381,96 лв. Предметът на доставка не е свързан с дейността на дружеството, нито с последваща доставка, т.е. направен е разход, който не е свързан с икономическата дейност на „САЛТЕКС“ ЕООД. Според органите по приходите, с тези покупки също са отклонени са средства от патримониума на дружеството.

Въз основа на изложеното е формиран извод, че от една страна са укрити факти предвид извършените сделки от „САЛТЕКС“ ЕООД, които не са декларирани, с което е изпълнена хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, а от друга страна с поредица от сделки между свързани лица с участието на Р. Г., в качеството си на управител на „САЛТЕКС“ ЕООД през 2014г., 2015г. и 2016г., е отчуждено имущество на задълженото лице по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци и/или задължителни осигурителни вноски, което е основание за търсене на отговорност по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

Относно невъзможността задълженията да бъдат събрани от основния длъжник и предвид разпоредбата на чл. 20 от ДОПК, според която в случаите по чл. 19 от ДОПК, обезпечението и принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на

задълженото лице, т. е. срещу имуществото на „САЛТЕКС“ ЕООД, от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. е предоставена информация, доказваща предприетите действия, свързани с налагането на обезпечителни мерки. Посочено е, че дружеството не разполага с активи и имущество, срещу които да бъде насочено обезпечението, за събирането на установените задължения, поради което дългът е категоризиран като трудно събираем.

При така изложената фактическа обстановка и след анализ на събраните доказателства е формиран изводът, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК на Р. Г., за невнесени задължения на „САЛТЕКС“ ЕООД за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в общ размер на 4 834,82 лв. и лихви 2 842,88 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за здравно осигуряване /за осигурители/ в общ размер на 4 451,23 лв. и лихви 2 617,08 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за ДОО /за осигурители/ в общ размер на 10 237,94 лв. и лихви 6 019,38 лв. за периода 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., и за вноски за УПФ /за осигурители/ в общ размер на 2 782,04 лв. и лихви 1 635,70 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., предмет на настоящото оспорване.

С Решение № 314 от 25.02.2022 г. решаващият орган е потвърдил изцяло РА, с който на Р. Г. е вменена отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за задълженията на "Салтекс " ЕООД.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена на 17.03.2022г., т. е. в законоустановения 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, считано от датата, на която е потвърдено от И. получаването на електронното съобщение с решението на директора на Дирекция "ОДОП" С. - 04.03.2022 г., което потвърждение е приложено на л. 18 от делото. Жалбата изхожда от адресата на акта, при наличие на интерес от обжалване, доколкото се оспорва РА в потвърдената част, поради което е допустима.

По валидността на РА съдът намира, че същият не страда от пороци, влечащи неговата нищожност.

РА е издаден от компетентен орган и за задължения и за периоди, за които е възложена ревизията. Ревизията е възложена от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията.

В съответствие с чл. 113, ал. 1, т. 5 от ДОПК в ЗВР ясно е определено, че ревизията е за ангажиране отговорността на Р.Г. по чл. 19 ДОПК за задължения на "Салтекс"ЕООД, както и за кои задължения и периоди. /л.21-23/

От представените по делото електронни документи – ЗВР, РД и РА, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени в тях./л.72-81/

По отношение спазването на установената форма:

От посочените в РА фактически и правни основания, стават ясни юридическите факти, от които органът черпи упражненото от него публично субективно право. Съдържанието на РА е в съответствие с изискуемото, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК. В РА са потвърдени констатациите и

изводите в ревизионния доклад, предвид липсата на подадени възражения срещу РД. При извършената служебна проверка съдът не констатира допуснати нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. Ревизията е приключила в срока по чл.114, ал.2 от ДОПК, а РД е съставен от ревизиращите органи в срока по чл.117, ал.1 от ДОПК, като съдържа предвидените в чл.117, ал.2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. Спазен е и срокът по чл.119, ал.2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт. В хода на ревизията органите по приходите са попълнили преписката с необходимите доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните обстоятелства.

В жалбата се сочат допуснати съществени процесуални нарушения, изразяващи се в неизясняване на фактите и обстоятелствата от значение за установяването на публичните задължения, както и ограничаването правото на защита на жалбоподателката. Съдът намира тези твърдения за неоснователни. Видно от съдържанието на административната преписка, същата съдържа относими доказателствата във връзка с издаденият РА, посочените доводи по-скоро касаят събирането и цененето на доказателствата и в тази връзка имат отношение към материалната законосъобразност на акта, като предвид правомощията на съда като инстанция по същество, ще бъдат обсъдени в настоящото решение.

Настоящият съдебен състав намира от фактическа и правна страна следното:

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 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е субсидиарна - възниква в случаите, когато задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. Относимите редакции на нормата са тези, обнародвани в ДВ бр. 105 от 2005 г., в сила от 01.01.2006 г. и ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.

Според разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК който в качеството си на член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, укрие 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 или задължителни осигурителни вноски, отговаря за несъбраното задължение. А ал. 2 предвижда, че 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, недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, 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.

Видно е, че и в двете приложими редакции за ангажиране на отговорността в спорната хипотеза са установени идентични предпоставки, включително изискване за недобросъвестност на действията на управителя.

Следователно елементите на фактическия състав на нормата чл. 19, ал. 1 от ДОПК са два. Управителят, член на органа на управление, а след 01.01.2016 г. и прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице **да е укрил факти и обстоятелства**, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител – законовите основания за обявяване на факти и обстоятелства пред органа по приходите или публичен изпълнител са две групи. Едната група са задължения за деклариране на определени обстоятелства, като сроковете и фактите, подлежащи на деклариране, са установени от закона. Другата група са тези факти и обстоятелства, които лицето следва да представи на органа по приходите, въз основа на негово искане за представяне на документи и писмени обяснения. В първия случай отговорността възниква при събдването на определените от закона условия – неподдаването в срок на декларация или подаването на непълна или невярна декларация, в която лицето е укрило определени факти и обстоятелства. Във втория случай следва да е налице редовно връчено на лицето искане за представяне на документи и писмени обяснения, по повод на което лицето е укрило в предоставената от него информация факти и обстоятелства.

Вторият елемент на фактическия състав е вследствие на укриването на факти и обстоятелства от управителя, член на управителния орган, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице, да не могат да бъдат събрани задълженията за данъците или задължителните осигурителни вноски, т. е. укриването на факти и обстоятелства следва да са от такъв порядък, че да препречат пътя на ефективното събиране на задълженията за данъци или задължителните осигурителни вноски, напр. лицето е укрило имущество, притежавано от управлявания от него задължен субект. Отговорността при укриване на факти и обстоятелства е до размера на несъбраното задължение (чл. 19, ал. 1 от ДОПК). Не са налице данни за укрити факти и обстоятелства, които по закон жалбоподателката в качеството и на управител е била длъжна да обяви пред органите по приходите. Като инстанция по същество на спора, предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 от ДОПК е субсидиарна - възниква в случаите, когато задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски не са платени от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. Според разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК в относимата ѝ редакция (ДВ, бр. 105 от 2005 г., в сила от 01.01.2006 г. и ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., тъй като разпоредителните действия на управителя са извършени през 2014, 2015 г. и 2016 г.) управител, който недобросъвестно

извърши 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 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 случая е приложима нормата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, в редакциите от ДВ, бр. 105 от 2005 г., в сила от 1.01.2006 г. и ДВ, бр. 94 от 2015 г. в сила от 01.01.2016г., установяващи идентични предпоставки, включително изискване за недобросъвестност на действията на управителя.

Реализирането на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК изисква наличието на следните кумулативни предпоставки: 1. Физическото лице, субект на отговорността да има качеството на управител или член на орган на управление на лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК; 2. Активни действия от страна на субекта на отговорността, които обхващат две отделни хипотези: а/ плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент или б/ отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 3. Вследствие на извършеното плащане или отчуждаване имуществото на задълженото по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК лице е намаляло; 4. Плащането да е извършено недобросъвестно; 5. Неизплащане/непогасяване на задълженията на по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК за данъци и задължителни осигурителни вноски; 6. Причинно-следствена връзка между поведението на субекта и неизплащането/непогасяването на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, т. е. в резултат, вследствие на поведението - недобросъвестното плащане от страна на управител или член на управителен орган на лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, не са платени дължими данъци или ЗОВ.

Отговорността на управляващия е лимитирана - до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имущество. Посочените материалноправни условия следва да са налице кумулативно – при отсъствието на което и да е от тях, нормата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК е неприложима.

Разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК изисква каузална връзка между поведението на управителя в случая и неплащането на данъчните задължения на представляваното дружество, т. е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданото неплащане на публичните вземания.

Тази отговорност не покрива всички възникнали публични задължения, а следва да се ограничи само до тези, които в резултат на действията на третото лице не са обективно погасени. Наличието на тази предпоставка изисква установяването от обективна страна на задължения, които са изискуеми и не са платени и това да е в резултат на някое от действията на трети лица, посочени в чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а от субективна страна,

извършените действия от третото лице да са насочени към такива правни последици и да целят тяхното настъпване. Именно тогава ще следва третото лице да понесе отговорността за тези задължения, които в резултат на неговите действия не са погасени, която отговорност се реализира по реда на чл. 108 и сл., вр. с чл. 21, ал. 1 от ДОПК.

Само при доказан фактически състав, включващ посочените елементи, физическото лице отговаря за неплатеното задължение за данъци и осигурителни вноски на юридическо лице, явяващо се задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

В случая 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.

Първо безспорно се установява по делото, че за периода от 02.03.2012 г. до 17.11.2016г. Р. Г. е едноличен собственик и управител на „САЛТЕКС“ ЕООД с което е изпълнено първото условие от фактическия състав. Съгласно Договор за продажба на дружествени дялове от 17.11.2016 г., Р. Г. продава дружествените си дялове на М. К. Д..

Второ следствие на отчуждаване на имущество на задълженото лице по цени, значително по-ниски от пазарните имуществото на задълженото по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК лице е намаляло именно с действията на жалбоподателката в качеството и на управител както следва :

-На 06.10.2016 г. е проведено Общо събрание на „ЕФ БИ ДЖИ 74“ ООД, в което участват управителя на „САЛТЕКС“ ЕООД Р. Г. и С. З.. Взето е решение „ЕФ БИ ДЖИ 7“ ООД да придобие вземане срещу „САЛТЕКС“ ЕООД в размер на 284 603 лв. /165 000 лева + лихви/ и да прехвърли с нотариален акт правото на собственост върху 8 самостоятелни обекти в жилищната сграда, посочена по горе.Цесионерът е поел ангажимент да прехвърли с нотариален акт на цедентите съответните 8 обекта, за което е издаден НА № 42, том II, рег. №6537, д. № 200/2016 г. Съгласно НА цената на сделката е в размер на 284 603 лв., а данъчната оценка на имотите е 576 654,20 лв.По правната си същност договорът за цесия /прехвърляне на вземане/ представлява съглашение, при което носителят на едно вземане го отстъпва на едно трето лице. В този договор не участва само длъжникът, спрямо когото се прехвърля вземането, необходимо за валидността му обаче е съгласието на първоначалния и новия кредитор. Съгласно разпоредбите на ЗЗД длъжникът следва да е уведомен за прехвърлянето от предишния кредитор, за да има то действие за него /чл.99, ал.4 от ЗЗД/. Вземанията са договорни права за получаване на парични средства или други активи срещу предоставени стоки, продукция, пари или услуги. От счетоводна гледна точка вземанията от клиенти представляват финансови активи съгласно СС 32 Финансови инструменти, тъй като са свързани с бъдещо получаване на парични средства. Съгласно т. 11.5, б. “г“ от СС 32 “Финансови инструменти“, при отписване на финансов инструмент поради прехвърляне, резултатът от сделката се отчита като текущ финансов приход или текущ финансов разход.Съгласно изготвената експертиза, пазарните стойности на имотите са определени в диапазон от 886 280,00 лв. до 961 673,00

лв./л.210-220/Безспорно е установено,че с договора цесия управителят на „САЛТЕКС“ ЕООД,в случая жалбоподателката-Р. Г. за дълг на дружеството от 284 603 лв. към С. З.,се е съгласила да прехвърли имоти на стойност в диапазон от 886 280,00 лв. до 961 673,00 лв.,като по този начин в качеството си на управител на „САЛТЕКС“ ЕООД е отчуждила имущество под пазарните цени.

2. От дневниците за покупки и продажби по ЗДДС е установено, че на 22.10.2015 г. „САЛТЕКС“ ООД е закупило товарен автомобил от А. KONTOR R.-MAIN G. с V. DE813740674 за 15 646,64 лв. Същият автомобил е продаден на 26.10.2015 г. на П. С. З. / баба на Р. Г./ за сумата от 4 166,67 лв. без ДДС. Четири дни след покупката автомобилът е продаден на загуба на свързано лице, като по този начин пак са отклонени средства от патримониума на предприятието в размер на 11 479,97 лв.

3. за периода 01.12.2014 – 30.11.2016 г. „САЛТЕКС“ ООД е закупило адаптирано мляко през м. 05.2015 г. от ЕКО-LICHTKONZERTE G. с V. ATU61190749 на стойност 3 381,96 лв. Предметът на доставка не е свързан с дейността на дружеството, нито с последваща доставка, т.е. направен е разход, който не е свързан с икономическата дейност на „САЛТЕКС“ ЕООД.

Настоящият състав приема ,че в резултат на извършените плащания и отчуждаване имуществото от т.1 до т.3 безспорно е намаляло е имуществото на дружеството.

Неоснователен се явява доводът на оспорващата във връзка с липсата на установяване на задълженията на „САЛТЕКС“ ЕООД за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения т.к. жалбоподателката не е участвала в ревизионното производство и е била освободена от дружеството на 23.11.2016г.,а ревизията е извършена 3 години след като е била освободена.Търговското дружество е от категорията на лицата по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК,като задълженията му за задължителни осигурителни вноски са установени надлежно,както и са били декларирани надлежно,като задължението на юридическото лице са установени по декларации депозирани по надлежният ред касаещи ДОО/държавно обществено осигуряване/,ДДФЛ/данък върху доходите на физически лица/,ЗО/здравно осигуряване/ и ЗДПО-УПФ/Универсален Пенсионен Фонд/ за периода от 01.12.2014г. до 30.11.2016г.Като управител на "Салтекс " ЕООД правомощия на жалбоподателката са били да организира и ръководи дейността на дружеството (по арг. от чл. 141, ал. 1 от ТЗ) и да го представлява (по арг. от чл. 141, ал. 2 от ТЗ).Това означава, че същата няма как да не знае, още повече – длъжна да знае за публичните задължения на дружеството, което управлява.От дружеството е подадено уведомление по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор от 01.09.2010 г. на длъжност директор дирекция единствено за Р. Г..Трудовият договор е прекратен на 01.12.2016г.Подавани са и декларации обр. 1 и обр. 6 за лицето,за периода от 01.12.2014г. до 30.11.2016г.Задълженията на дружеството по декларация Обр. 6 се отнасят за задължения за данък върху доходите по трудови правоотношения,начислени върху трудовите възнаграждения на работниците и служителите на "Салтекс" ООД. Дружеството като трето задължено лице по чл. 14, т. 2 от ДОПК е

подало декларация за този дължим данък, удържало е от изплатените на назначените по трудово правоотношение лица възнаграждения дължимия данък, но не е внесло в бюджета същия. Следователно в случая приложима е хипотезата на чл. 18, ал. 2 от ДОПК, съгласно която в случаите, когато отговорното лице е удържало данъка или задължителните осигурителни вноски, но не ги е внесло, то дължи невнесения данък или задължителни осигурителни вноски. "Салтекс" ЕООД се явява задължено лице за този данък. 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. Отговорността на лицата по чл. 19 от ДОПК може да се отнася и до задължения на дружеството, произтичащи от подадени от последното декларации по съответния материален закон /декларации обр. 6 и др. / именно такъв е и настоящият случай задълженията са за периода 01.12.2014г. до 30.11.2016г. когато управител на „Салтекс" ЕООД е Р. Г., като всички невнесени задължения по декларации касаят трудовият договор на жалбоподателката посочен по горе.

Доказан и осъществен е и четвъртият елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно "недобросъвестност" при извършване на действията от оспорващия. При липса на легално определение на понятието, даденото от правната теория и съдебната практика тълкуване е, че добросъвестен е този, който знае определено обстоятелство. Добросъвестността в правото се свързва със знание или не на определени обстоятелства. В случая на хипотезата на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК добросъвестността на лицето, чиято отговорност се ангажира, съществува, когато то не знае за възникването или наличието на данъчни и/или осигурителни задължения на дружеството, което управлява. Когато е доказано, че знае или няма как да не знае за съществуването на тези задължения към момента на извършване на разпоредителните действия, недобросъвестност е налице. В подкрепа на изводите за недобросъвестното поведение на оспорващата е и фактът, че на 17.11.2016 г., след като „Салтекс" ЕООД е натрупало необслужени задължения към бюджета и лихви за закъснения върху тях в размер на 369126,80 лв./л.89/, и след като в касата на дружеството и по неговите банкови сметки не са останали никакви суми и не се очакват постъпления, Р.Г. е прехвърлила дружествените си дялове на М. К. Д., като последният е собственик на капитала на множество дружества. Продажбата на дяловете на "Салтекс" ЕООД на 17.11.2016 г. е извършена 40 дни след, като С. З. и П. З. сключват договор за цесия, в качеството им на цеденти, с „ЕФ БИ ДЖИ 7" ООД, във връзка с дълга на „Салтекс" ЕООД, към С. З. и П. З., които са баба и дядо на жалбоподателката. Извършените действия, прехвърляне на дяловете в дружеството на трето лице, собственик на множество фирми, при наличие на непогасени задължения за данъци, налага извода, че лицето е отчуждило имущество с цел да препятства събиране на задължения за данъци и осигуровки. Тези действия на оспорващата показват, че лицето не само, че няма намерение да заплати дължимите от дружеството публични задължения,

а напротив прави всичко възможно да осуети събирането им, като в продава дялове от дружеството, което почти няма никакви активи, а има големи задължения към бюджета.

Също по отношение на ангажиране отговорността на оспорващия по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, съдът съобрази следното:

Не се установява по делото наличието на друго имущество у дружеството, с което то да е можело да погаси задълженията си за данъци, и което да обосновава извод, че намаляване на имуществото на дружеството не пречатства погасяването на публичните задължения на дружеството, а незаплащането им е поради друга, различна причина. Спрямо дружеството са предприети обезпечителни мерки и е образувано изпълнително дело, като с Постановление от 20.10.2015 г. е наложена първата обезпечителна мярка - заповед върху банкови сметки (л. 95). В последствие са издадени постановления на 07.11.2017 г. (л. 89) и 28.09.2019 г. (л. 85). Със поканата за доброволно изпълнение от 20.10.2015 г. (л. 96 пр.) е образувано изпълнително дело № 1453-00-7393/2015 г. Извършени са всички необходими справки за имущественото състояние на дружеството (л. 98). Дългът на дружеството е категоризиран като трудно събираем (л. 101), има имущество по малко от 10 процента от дълга, които към 30.03.2021 г. е достигнал сумата от 454487,14 лв. При тези обективни дадености публичният изпълнител е изчерпал всички възможности и способности за изпълнение, като още от 20.10.2015 г. започва обезпечаването на задължението по ревизионния акт от 2015 г., а в последствие се образува изпълнително дело, както за задълженията по ревизионния акт, така и по данъчните декларации по ЗДДС, ЗДФЛ обр. 6, УПФ, ЗО/л. 96/. Изложеното е в подкрепа и на извода за наличие на непогасени задължения за данъци, който факт е и една от предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

В заключение обоснован и законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорващата за процесните задължения на дружеството, доколкото и именно вследствие на извършените плащания и отчуждаване имуществото на цени под пазарните, имуществото на задълженото дружество е намаляло и поради това не са изплатени задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски. Установява се наличието на изискуемата уникална каузална връзка между поведението на управителя на "Салтекс" ЕООД и непогасяването на изискуемите и ликвидни задължения на дружеството.

Относно задължението за лихви.

Лихвите са дължими и попадат в обхвата на солидарната отговорност по чл. 19 от ДОПК, предвид Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 г. по тълкувателно дело № 7/2019 г. на Общото събрание на колегиите на Върховния административен съд т.е. отговорността на третото задължено лице включва и установеното задължение за лихви на главния длъжник.

Жалбата срещу процесния РА като неоснователна следва да се отхвърли.

С оглед изхода по делото ответникът има право да му се присъдят разноски

по делото, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК. В хода по същество на делото ответникът претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение ,което е размер на 1592,63 лв. при материален интерес 35421,07 лв., която сума е изчислена на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба №1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и следва да бъде присъдена.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. Г. Г.,ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 15,срещу Ревизионен акт №Р-22220220002555-091-001 от 03.11.2021г., издаден от Т. П. Н.–орган,възложил ревизията, и Ц. Г. Р.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 341 от 25.02.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността на оспорващата за задължения на „САЛТЕКС“ ЕООД за: данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в общ размер на 4 834,82 лв. и лихви 2 842,88 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016г., за вноски за здравно осигуряване /за осигурители/ в общ размер на 4 451,23 лв. и лихви 2 617,08 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., за вноски за ДОО /за осигурители/ в общ размер на 10 237,94 лв. и лихви 6 019,38 лв. за периода 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г., и за вноски за УПФ /за осигурители/ в общ размер на 2 782,04 лв. и лихви 1 635,70 лв. за периода от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г.

ОСЪЖДА Р. Г. Г.,ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 15 да заплати на Национална агенция по приходите сумата в размер на 2 103,82 (две хиляди сто и три лева и осемдесет и две стотинки) лева,за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14–дневен срок от деня на получаване на съобщението за постановяването му.

съдия: