

# РЕШЕНИЕ

№ 2433

гр. София, 13.04.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,**  
в публично заседание на 16.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **12793** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Д. А. Р., ЕГН [ЕГН], срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220320008340-091-001/04.08.2021г., с който е ангажирана отговорността му на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК, потвърден с решение № 1598/15.10.2021г. издадено от Т. Т.- и.д. директор на дирекция „ОДОП“.

Жалбоподателят твърди, че не следва да носи отговорност на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК. Излага, че липсват безспорни доказателства за осъществяване на фактическия състав на чл.19 ДОПК, поради което неоснователно му вменяват вина за солидарна отговорност за невнесени осигурителни вноски и данъци от [фирма]. Твърди, че са нарушени правата му като гражданин на Република България, а постановеният РА е с цел нанасяне на имуществени вреди на него и семейството му. Счита, че след като е прехвърлил активите и пасивите на фирмата, следва да носи отговорност солидарна с новия собственик до размера на дяловия капитал в срок от 6 месеца. Моли за отмяна на РА. В съдебно заседание не се явява и не изпраща представител.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. чрез юрисконсулт И. изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220320008340-020-001/ 29.12.2020 г.,

е възложено извършването на ревизия на Д. А. Р. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството му на управител на [фирма], ЕИК[ЕИК] за задължения на дружеството за корпоративен данък (КД) по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2015 г.; за данък върху добавената стойност (ДДС) за периодите от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г.; за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периодите от 01.03.2016 г. до 31.12.2016 г.; за ДОО - за осигурители по Кодекса за социално осигуряване (КСО), за здравно осигуряване - за осигурители по Закона за здравно осигуряване (ЗЗО) и за Универсален пенсионен фонд - за осигурители за периодите от 01.11.2015 г. до 31.12.2016 г. и за Професионален пенсионен фонд - за осигурители за периодите от 01.06.2016 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена лично на жалбоподателя на 07.01.2021 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22220320008340-020-002/01.03.2021г., ЗИЗВР №Р-22220320008340-020-003/02.04.2021г. и ЗИЗВР №Р-22220320008340-020-004/27.04.2021г., срокът на ревизията е продължен като е определен краен такъв до 07.06.2021 г. Всички заповеди са издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

В хода на ревизията за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК е установено и не е предмет на спор, че ревизираното лице е бил едноличен собственик на капитала и управител на [фирма] през ревизираните периоди. Посочено е, че [фирма] е задължено лице по смисъла на чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК и за ревизираните периоди има задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Д. А. Р. за периодите от 03.11.2010 г. до 26.01.2017 г. (включително ревизираните данъчни периоди) е едноличен собственик на капитала и управител на [фирма]. От 26.01.2017 г. дружествените дялове са прехвърлени на А. Я. А..

За периодите в обхвата на настоящата ревизия, [фирма] е подавало в законоустановените срокове декларации по ЗКПО, декларации обр. 1 и обр. 6 за ДДФЛ, за ДОО, за УПФ и за ЗО. Декларираните публични задължения, както и тези, установени с РА №Р-22221316009545-091-001/28.09.2017 г. не са платени. Дружеството има непогасени задължения за КД, ДДС, данък върху доходите от трудови правоотношения и осигурителни вноски за ДОО, УПФ, ППФ и ЗО. През ревизираните периоди дружеството е имало наети лица по трудови правоотношения, за които са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 и са декларирани задължения за ДДФЛ и осигурителни вноски за ДОО, УПФ и ЗО.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22220320008340-040-001/11.01.2021 г. В отговор на искането, са представени писмени обяснения и декларация за разкриване на банкова тайна с вх. №59-00-12#2/27.01.2021 г. Според обяснения от ревизираното лице същото е посочило, че е извършвало фактическо управление на [фирма], в качеството му на управител. Извършвал е всякаква дейност, свързана с управлението на дружеството и е подписвал нужните документи. Посочено е още, че контролът върху дейността на дружеството е упражнявал съгласно Устава на дружеството и приложимите нормативни документи.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на

[фирма], обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22221921004013-141-001/09.06.2021 г. При извършената насрещна проверка на [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени изискваните документи.

С Протокол №Р-22220320008340-П.-001/07.06.2021 г. към процесната ревизия е приобщен РА №Р-22221316009545-091-001/28.09.2017 г., издаден на [фирма], с който са установени задължения за ДДС и КД в общ размер на 442 169,57 лв. и лихви за забава в размер на 174 650,05 лв. РА е влязъл в сила.

В хода на извършената ревизия по ЗДДС и ЗКПО, от [фирма] не са представени никакви документи. Извършваната дейност за ревизираните периоди е транспортни услуги и продажба на автомобили, вкл. и към физически лица. Съгласно установеното в РА №Р-22221316009545-091-001/28.09.2017 г., през 2016 г. от [фирма] са извършени продажби на 14 МПС - товарни автомобили, ремаркета и леки автомобили. В хода на ревизията, с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221316009545-01-001/06.07.2017 г. е възложена експертиза за установяване на пазарната им стойност към датата на продажбата. В изготвената експертна оценка са определени пазарни цени на продадените 14 броя МПС, подробно описани на стр. 8-10 от съставения на Д. Р. РД.

При извършената ревизия на [фирма] е изготвено ИИДДКО №Р-22221316009545-032-001/22.05.2017 г. до СДВР ПП КАТ, във връзка с представяне на налични документи, свързани с продажбата на МПС. Купувачи са основно свързани с [фирма] лица по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК - А. Д. Р. - съпруга на ревизираното лице и [фирма], ЕИК[ЕИК], чийто управител и едноличен собственик на капитала е същото лице – А. Р..

От органите по приходите е посочено, че чрез извършване на разпоредителните сделки за продажба на МПС, Д. А. Р., в качеството на управител на [фирма] е отчуждил имущество, което е могло да послужи за удовлетворяване на държавата като взискател. Намалението на стойността на имуществото е определено в резултат на изготвена експертиза, с която е определена пазарната стойност на продадените активи. Техническата експертиза е извършена от вещо лице, чрез прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени, което е в съответствие с изисквания на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и §1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220320008340-092-001/09.07.2021 г., връчен по електронен път на 09.07.2021 г. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите и предложението за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК в РД, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320008340-091-001/04.08.2021 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 05.08.2021 г.

При така установената фактическа обстановка, издателите на ревизионния акт са преценили, че е налице недобросъвестно поведение от страна на Д. А. Р., изразяващо се в целенасочено непогасяване на задълженията на дружеството и препятстване на тяхното принудително събиране, което предполага ангажиране на отговорност по реда

на чл. 19 от ДОПК.

Ангажирана е отговорност на Д. А. Р., в качеството на управител на [фирма] за цитираните по-горе задължения на дружеството и периоди в общ размер на 147 347,24 лв. Начислени са и лихви за забава в размер на 84 413,70 лв. Задълженията на дружеството произтичат от подадени декларации за данъци и осигурителни вноски (за ДДФЛ, ДОО, ЗО, ППФ и УПФ) и от влязъл в сила РА №Р-22221316009545-091-001/28.09.2017 г., с който на [фирма] са установени задължения за ДДС и КД.

При административното обжалване на ревизионния акт е прието, че жалбата е неоснователна – налице са предпоставките на чл. 19, ал. 2 от ЗДДС за ангажиране на предвидената там отговорност и с № 1598/15.10.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., той е потвърден.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

Разгледана по същество, съдът намира, че жалбата е неоснователна. Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Издаден е в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид нормата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА. Мотивите на РД са и мотиви на РА. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 от Закона за електронния документ и електронния подпис, възпроизведени на хартиен носител.

Съгласно действащата към процесния период норма на чл. 19, ал. 2 ДОПК, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 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. Отговорността е до размера на намалението на имуществото.

С оглед гореизложеното преценката за законосъобразност на оспорвания РА изисква да се установи осъществили ли са се елементите на фактическия състав на приложената разпоредба на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно: 1. субект на отговорността е орган на управление или управител на задълженото лице; 2. установено е наличието на извършени плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалба или

дивидент, или е извършено отчуждаване на имущество безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 3. налице е причинно-следствена връзка между извършените действия и невъзможността да се събере задължението за данъци и/или задължителни осигурителни вноски; 4. налице е обективна невъзможност публичните задължения да се съберат от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК.

В случая не се оспорва, че към ревизираните периоди Д. А. Р. е бил управител и едноличен собственик на капитала на [фирма], а последното има непогасени публични вземания, произтичащи от декларирани, но невнесени задължения, посочени в подадени СД по ЗДДС, годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО, декларации обр. 6 за данък върху доходите на физическите лица и задължителни осигурителни вноски и задължения по ЗДДС по РА. Следователно са налице първите две предпоставки за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 1, във връзка с ал. 2 от ДОПК – за процесните периоди лицето е управител на търговското дружество, за процесните периоди дружеството има неизплатени данъци или задължителни осигурителни вноски на търговското дружество. Подлежи на изследване въпроса дали може да се направи извода за недобросъвестно извършени 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.

По основния спорен въпрос, наличието на данни за установените през 2016 г. продажби на 14 броя МПС на цени, които значително се различават от пазарните, настоящата инстанция намира за изпълнена и втората предпоставка, визирана в чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно, че жалбоподателят, в качеството му на управител на дружеството недобросъвестно е отчуждил имущество на задълженото юридическо лице на цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени задълженията за данъци и за задължителни осигурителни вноски.

В хода на ревизионното производство приходния орган е възложил експертиза за установяване на пазарната стойност на продадените активи към датата на продажбата. Оценката е извършена съобразно изискванията на чл.16, ал.1 ЗКПО, §1, т.32 от ДР на ЗКПО, § 1, т.10 от ДР на ДОПК и Наредба №9/ 14.08.2006г. за реда и начина за прилагане методите за определяне на пазарните цени, издадена от Министъра на финансите. Експертизата е извършена от вещо лице- М. П.-машинен инженер, правоспособен оценител, вещо лице към СГС, експерт № 140 НАП, чрез прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени. Съгласно данните от КАТ безспорно се доказва, че прехвърлянето на собственост е било извършено, а от представените договори се установява, че купувач на процесните МПС са свързани лица по см. §1, т.3 ДОПК, а именно А. Р.- съпруга на Д. Р., както и [фирма], с управител и едноличен собственик на капитала А. Р.. Според заключените на експертизата вещото лице е установило разлика между продажната цена и определената пазарна стойност в размер на 329 815,00 лв. общо за всички продадени 14 бр. МПС, собственост на ревизираното дружество. Продажбите на посочените ДМА и тегленето на сумите от банковите сметки на дружеството са извършени в периода 01.01.2016г до 31.12.2016г.

В настоящия случай съдът намира, че е установено при условията на пълно доказване, че процесните 14 бр. МПС, подробно описани в РА и РД, са продадени на цени значително по-ниски от пазарните. Този извод е съобразен с установените в хода на ревизионното производство пазарни цени и със заключението на оценителна експертиза назначена в хода на ревизионното производство. Това е обективно установено обстоятелство. Продажбата на активите е извършена без оценка, на цени дори под минималните цени на които е възможно да бъдат извършени. Р., в качеството си на управител и едноличен собственик не е положил грижа на добър стопанин и търговец, за да определи пазарните оценки на активите, няма данни да е првел проучване или да е поискал оферти, така че да получи възможно най-високата и съответно пазарна цена на МПС. Това поведение на представляващия следва да се определи като недобросъвестно. Вследствие на това поведение обективно е налице и последица - намаляване на имуществото на ДЗЛ. От друга страна е налице знание у представляващия за налични публични задължения на представляваното от него ДЗЛ, които задължения са нараствали в периода 2015г.- 2016г. и са останали непогасени в края на същия период. Предвид данните по счетоводни баланси, които са известни или е следвало да бъдат известни на представляващия, задлъжнялостта на ДЗЛ е нараствала в този период, така че с намаляване на имуществото чрез извършване на разпоредителни сделки и с увеличение на публичните задължения, които не са били погасявани, вкл. и с получените от продажбите средства, е достигнат в края на ревизионния период отрицателен резултат на ликвидност като стойността на активите по балансова стойност, която е била по-ниска от стойността на задълженията на ДЗЛ. При действието на чл. 141, ал. 2 от Търговския закон (ТЗ), управителят представлява дружеството, организира и ръководи дейността му (чл. 141, ал. 1 от ТЗ), няма съмнение, че разполагайки с пълната информация за имущественото и финансовото му състояние, за жалбоподателя е било невъзможно да не знае, че в резултат на извършените продажби на цени, значително различаващи се от пазарните, настъпва намаление в размера на имуществото на дружеството, което от своя страна води до невъзможност за погасяване на изискуемите задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази връзка изводите на приходния орган за недобросъвестност, за доказано наличие на предпоставката - продажба по цени, значително по-ниски от пазарните и за доказана причинно-следствена връзка се явяват обосновани, съответстващи на събраните по делото доказателства и на установените факти и обстоятелства. Индиция за недобросъвестност е и обстоятелството, че МПС са придобити от А. Д. Р.-съпруга на ревизираното лице. Безспорно се установява недобросъвестност от страна на Д. А. Р., систематичното невнасяне на декларираните задължения за данъци и осигурителни вноски, както и невнасянето на установените задължения по РА, същевременно с извършената продажба на имущество на дружеството на значително по-ниски цени от пазарните. Несъмнено, по този начин е възпрепятствано събирането на изискуемите публични вземания на задълженото лице.

На следващо място, независимо от възраженията на жалбоподателя, видно отговор от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., [фирма] има образувано

на 02.06.2015 г. изпълнително дело с №22150040487/2015 г. По делото са присъединени публични задължения по ЗКПО за 2014 г. и 2015 г., задължения по декларации обр. 6 за периодите от 01.11.2015 г. до 31.12.2016 г. и задължения по ЗДДС, установени с РА №Р-22221316009545-091-001/28.09.2017 г. за периодите от 01.12.2014 г. до 30.11.2016 г. Дългът на лицето е класифициран като „трудно събираем“. От проученото имуществено състояние на длъжника е установено, че дружеството не притежава имущество, в т.ч. и авоари по банкови сметки, активи за покриване на дълга и е неустановено местонахождението им. Предприети са действия по принудително събиране, изразяващи се в наложени обезпечителни мерки – запори върху банкови сметки на дружеството. Не е осъществен контакт със задълженото лице и няма погасени суми в резултат на предприетите действия по принудително събиране на задълженията.

Съгласно чл. 20 от ДОПК в случаите по чл. 19 обезпечението и принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на задълженото лице, за чието данъчно или осигурително задължение отговарят членовете на органите на управление или управителите им. Действително, посочената норма въвежда поредност, но не такава при ангажирането на отговорността за задълженията, а въвежда поредност на последващ етап, а именно при установена и реализирана вече отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК, и то поредност при обезпечението и принудителното изпълнение. Нормата на чл. 20 от ДОПК регламентира хипотезата на вече ангажирана отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК, при наличието на установените там предпоставки, която отговорност несъмнено се реализира с установяването на съответните задължения, които съобразно нормата на чл. 108 от ДОПК могат да бъдат установени само с ревизионен акт по чл. 118 от ДОПК. При наличието на вече ангажирана отговорност по чл. 19 от ДОПК, се преминава към приложимостта на чл. 20 от ДОПК и установената с тази норма поредност, но не поредност по ангажиране на отговорността за задължения с ревизионен акт по чл. 108 от ДОПК, а поредност по отношение на обезпечаването и принудителното изпълнение по отношение на вече установените публични задължения. В тази връзка неотнормосимо към спора е наличието или не на образувани производства по принудително изпълнение на [фирма]. Всъщност принудителното изпълнение на публични вземания се допуска въз основа на предвидения в съответния закон акт за установяване на вземането, чл. 209, ал. 1 от ДОПК, като съобразно чл. 209, ал. 2, т. 1 от ДОПК принудително изпълнение се предприема въз основа на ревизионен акт, независимо дали е обжалван. Посоченото обстоятелство е допълнителен аргумент по отношение на обстоятелството за изискването за поредност по чл. 20 от ДОПК, но поредност не при ангажирането на отговорността, а поредност при принудителното изпълнение. Така направените изводи са достатъчни за обосноваване отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

Предвид изложеното, съдът намира, че са налице предпоставките на чл. 19, ал. 2 ДОПК, като отговорността на жалбоподателя следва да се ангажира до стойността на намаленото имущество, поради което следва да се приеме, че

жалбата е неоснователна.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което предвид изхода на спора следва да бъде уважено в размер на 4 847,60 /съответно на интереса -231 760,94 лв./ съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Въз основа на изложените мотиви и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София град, 63 състав

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата Д. А. Р., ЕГН [ЕГН] срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220320008340-091-001/04.08.2021г., с който е ангажирана отговорността му на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК, потвърден с решение № 1598/15.10.2021г. издадено от Т. Т.- и.д. директор на дирекция „ОДОП“.

ОСЪЖДА Д. А. Р., ЕГН [ЕГН] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 4 847,60 лв.

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

СЪДИЯ: