

РЕШЕНИЕ

№ 4942

гр. София, 20.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,
в публично заседание на 15.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **2925** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Р. П. П. с ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221001627-091-001 от 13.12.2021 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 329/25.02.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, установяващ в тежест на П. отговорност по чл.19, ал.2 от ДОПК за задълженията на представляваното от нея дружество „САВАПЕ“ ООД с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 119 323,64 лв. и съответните лихви в общ размер на 77 832,09 лв. В жалбата се излагат доводи за необоснованост, незаконосъобразност и недопустимост на обжалвания ревизионен акт, като издаден в нарушение на материалноправните разпоредби на ДОПК, и при допуснати съществени нарушения на процесуалноправните норми на същия закон. Иска се отмяна на оспорения акт и се претендира присъждане на разноски съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ – С., чрез процесуален представител, оспорва жалбата, позовавайки се на фактическите и правни изводи, посочени в решението на дирекция „ОДОП“.

СГП, се представлява от прокурор К., който счита, че жалбата е неоснователна.

От фактическа страна.

Началото на ревизионното производство е поставено със Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221001627-020-001 от 18.03.2021 г., издадена от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на Р. П. П., в качеството ѝ на управител на „САВАПЕ“ ООД. Ревизията е за установяване на отговорност на лицето по чл. 19 от ДОПК за задължения на дружеството за данък по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.03.2016 г. до 30.04.2016 г. и от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г., както и за задължения на дружеството по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ за период 2016 г., установени с РА №Р-22221317008390-091-001/14.06.2018 г. Заповедта е връчена по електронен път на 23.03.2021 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОГТК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 23.06.2021 г. Със Заповед №Р-22002221001627-020-002 от 26.05.2021 г. е променен съставът на ревизиращия екип. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 23.07.2021 г., съответно до 23.08.2021 г. със Заповеди №Р- 22002221001627-020-003 от 22.06.2021 г. и №Р-22002221001627-020-004 от 21.07.2021 г.. издадени от органа, издал първоначалната ЗВР. Г. М. В. - Н. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221001627-092-001 от 17.09.2021 г., връчен на ревизираното лице на 21.09.2021 г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е постъпило писмено възражение с вх. №59-00-367/01.11.2021 г.. към което са приложени и допълнителни доказателства, а именно баланс на дружеството „СА В А П Е“ ООД. Същото е обсъдено от органите по приходите, като е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002221001627-091-001/13.12.2021 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на Р. П. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 14.12.2021 г.

С оспорвания РА на Р. П. П. е ангажирана отговорност на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за задължения на „САВАПЕ“ ООД за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.03.2016 г. до 30.04.2016 г. и от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г. в общ размер на 30 769,44 лв. и съответните лихви в размер общо на 17 609,99 лв., както и за задължения на дружеството за корпоративен данък за период 2016 г. в размер на 148 776.30 лв.. в т. ч. главница в размер на 88 554.20 лв. и лихва в размер на 60 222,10 лв. Така описаните задължения са предмет на спор в настоящото производство.

Процесната ревизия е втора за посочените периоди и видове задължения, възложена по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. във връзка с Решение №317/24.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП. с което е отменен предходният РА №Р-22221020002126-091-001 от 09.12.2020 г., с който на лицето е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „САВАПЕ“ ЕООД.

В хода на ревизията с оглед установяване на факти и обстоятелства от значение за

ангажиране на отговорността на Р. П. П. са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК на Р. П. е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-2200222101627-040-001/09.04.2021 г. С него от жалбоподателката са изискани доказателства за имущественото ѝ състояние, както и такива, свързани със задълженията ѝ като представляващ на „САВАПЕ“ ООД. в това число извършвани ли са от Р. П. разпоредителни сделки с движимо и недвижими имущество на дружеството, както и заверени копия от нотариални актове и договори, удостоверяващи придобитото такова: информация и доказателства във връзка с лицата, извършвали счетоводно обслужване на дружеството през периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г.; писмени обяснения /декларации/ относно начина на организиране и контролиране на стопанските операции на „САВАПЕ“ ООД от управителя, в т.ч. извършени и получавани плащания по банков и касов път.

В отговор на връченото му искане лицето е представило единствено писмени обяснения. Видно от последните, Р. П. декларира, че дейността на дружество в периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. е производство и търговия с промишлени и битови изделия, представителство и посредничество, комисионерство, вътрешно и външнотърговска дейност, както и всяка друга дейност незабранена от закон. От лицето е посочено още, че с вписване 20200106180525 в Търговския регистър „САВАПЕ“ ООД е заличено като търговец на 06.01.2020 г., поради което счетоводната документация на дружеството е унищожена физически. Относно останалите въпроси, поставени в искането, е заявено, че предвид много отдалечения период от време и липсата на запазена информация Р. П. не може да даде конкретни отговори.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК до „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД е изготвено ИПДПОТЛ с изх. №Р-22002221001627-041-001/07.07.2021 г. С последното е изискана информацията относно продадените през 2016 г. от „САВАПЕ“ ООД акции от капитала на дружество „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД с ЕИК[ЕИК]. в това число на коя дата е извършена продажбата, на каква стойност и на кого са продадени акциите. На 09.07.2021 г. е получен отговор, приет с вх. №59-00-367#2, в който е посочено, че горесцитираните лица не са регистрирани в „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД.

С Протокол №Р-22002221001627-П.-001/10.09.2021 г. са присъединени доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, извършено на Р. П., приключило с издаването на РА №Р-22221020002126-091-001 от 09.12.2020 г., отменен с Решение №317/24.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Сред приобщените документи е и РА №Р-22221317008390-091-001 от 14.06.2018 г. /влязъл в сила/, издаден на „САВАПЕ“ ООД. с който на дружеството са установени задълженията по ЗКПО в размер на 88 554.20 лв. и съответните лихви за забава.

В предходното ревизионно производство е установено, че задълженията за корпоративен данък на „САВАПЕ“ ООД в размер на 88 554,20 лв. произтичат от извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат на дружеството в посока увеличение за 2016 г. със сума в размер на 900 000,00 лв., представляваща неосчетоводен приход, получен като разлика между балансова стойност на апортираните в новоучредено дружество „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД недвижими имоти и направената от вещите лица оценка на непаричната вноска и нейното

съответствие на размера на дела от капитала или на броя. номиналната и емисионната стойност на акциите, записани от вносителя. В тази връзка органите по приходите са констатирани, че през 2016 г. задълженото лице е подало ГДД по реда на чл. 92 от ЗКПО с вх. №2213И0046480/16.02.2017 г., с която е деклариран счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 158 567,00 лв. и нулев данъчен финансов резултат. Едновременно с горното е установено, че през 2012 г. преди ревизирания данъчен период дружеството е придобило от ЕТ „ВИДИРА - ПЕТЪР ПЕТРОВ“ с ЕИК[ЕИК] чрез апорт. както и въз основа на постановления за възлагане недвижими имоти, осчетоводени по дебита на сметка 224 „Инвестиционни имоти“ с отразена балансова стойност в размер общо на 1 807 450,40 лв. На 21.06.2016 г. от своя страна „САВАПЕ“ ООД апортира процесните имоти в капитала на новоучреденото дружество „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД /свързано лице на ревизираното дружество по смисъла на § 1. т. 3. б. „г“ от Допълнителните разпоредби на ДОПК - управител и на двете дружества е Р. П./.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са посочили още. че „САВАПЕ“ ООД е спазило реда за извършване на непарична вноска, регламентиран в чл. 72 и чл. 73 от Търговския закон /ТЗ/, тъй като от страна на дружеството вноската е определена чрез експертиза, извършена в състав от три независими вещи лица, посочени от длъжностното лице по регистрацията към Агенция по вписванията. Констатирано е още. че пазарната оценка на апортираните недвижими имоти възлиза на 2 740 100. лв.. тоест с 932 649,60 лв. повече от балансовата стойност, по която са били заведени в счетоводна сметка 224 „Инвестиционни имоти“. Едновременно с горното ревизиращите са установили и. че ревизираното дружество не е отразило правилно в счетоводството си операцията по апортиране на имотите, тъй като от процесната сделка би следвало да бъде отчетен приход по кредита на сметка 729 „Други финансови приходи“ в размер на 932 649.60 лв.. което не е направено, тъй като направената инвестиция не е отчетена от „САВАПЕ“ ООД по справедлива цена. определена с експертизата в размер на 2 740 100.00 лв. а по балансовата стойност на апортираните активи в размер на 1 840 100,00 лв. Същевременно при извършената насрещна проверка на „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД органите по приходите са констатирани, че имотите, апортирани от „САВАПЕ“ ООД, са отразени по кредита на сметка 101 „Основен капитал“ със сума в размер на 2 740 100,00 лв. - пазарната оценка на вещите лица.

Относно така посочената разлика между справедливата цена. определена с експертиза в размер на 2 740 100,00 лв. и балансовата стойност на инвестицията, отразена по дебита на сметка 222 „Инвестиции в предприятия“ в размер на 1 807 450,40 лв., от страна на ревизираното дружество са дадени писмени обяснения, в които последното декларира, че същата се дължи на съществуващо негово задължение към М. Г. М. в размер на 900 000.00 лв., възникнало по силата на сключен договор за цесия. Съгласно договора за цесия „САВАПЕ“ ООД, в качеството на цесионер. придобива вземане на цедента М. Г. М. от ЕТ „ВИДИРА - ПЕТЪР ПЕТРОВ“ в размер на 484 807,00 евро. възникнало по силата на сключен договор за паричен заем, възмездно за сума в размер на 900 000,00 лв. В договора е уговорено още. че цесионерът следва да плати на цедента горесцитираната сума в срок от 10 години. В тази връзка от „САВАПЕ“ ООД са дадени допълнителни пояснения, че на 21.06.2016 г. във връзка с апортирането на недвижимите имоти в капитала на „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД и с оглед на задълженията на ревизираното дружество по договора за цесия е направено запитване

към независим правоспособен адвокат - К. И. А., който е изразил становище, че М. М. може да поиска на основание чл. 135 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ апортът към „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД да бъде обявен за недействителен, поради увреждането на интересите му, свързани с договора за цесия, тъй като „САВАПЕ“ ООД му дължи 900 000.00 лв. Горното е послужило и за определяне на „справедлива стойност“ на апортираните имоти в размер на 1 840 100.00 лв. /балансовата им стойност/ вместо определените с експертизата в размер на 2 740 100.00 лв. и отчитане на положителен резултат от апорта - печалба в размер на 32 649.60 лв. /1 840 100.00 лв. - 1 807 450.40 лв./ вместо 932 649,60 лв. /2 740 100.00 лв. - 1 807 450,40 лв./.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са посочили, че данъчното законодателство се обосновава на факти и обстоятелства, а не на хипотези и предположения, поради което в случая е налице неотчетен приход в размер на 900 000,00 лв., представляващ разликата между справедливата стойност на инвестицията и балансовата стойност на апортирания актив. Така на основание чл. 78 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат на „САВАПЕ“ ООД за 2016 г. със сумата на неотчетения приход и са установили резултат за периода данъчна печалба в размер на 885 542.00 лв., съответно дължим корпоративен данък в размер на 88 554.20 лв.

Въз основа на дадените задължителни указания от директора на дирекция ОДОП С. с Решение №317/24.02.2021 г. е възложена експертиза с А. №Р-22002221001627-01-002/18.08.2021 г. С Протокол №Р-22002221001627-145-001 от 17.09.2021 г. е приета изготвената експертиза от М. И. П. за определяне на пазарната стойност на акции на „КАДИЕВ И КАДИЕВ“ АД към момента на прехвърлянето им с джиро от 11.07.2016 г. от „САВАПЕ“ ООД на VENTA P. C. L.. Британски Вирджински острови.

Със справка изх. №С200022-134-0001364 от 06.04.2020 г. в хода на предходното ревизионно производство е проучено имуществено състояние и е извършена категоризация на дълга на „САВАПЕ“ ООД. Със същата е установено, че задълженията на дружеството в размер на 176 736,53 лв. са необезпечени и несъбираеми. Към справката е приложен и въпросник за предпоставките за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК.

Предвид разпоредбата на чл. 20 от ДОПК, че в случаите по чл. 19 обезпечението принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на задълженото лице. в случая „САВАПЕ“ ООД. за чието данъчно или осигурително задължение отговарят членовете на органите на управление или управителите им. е извършена служебна проверка в информационната система на НАП, в резултат на която е установено, че публичните задължения на дружеството са в особено големи размери и няма данни за притежавани активи, включително недвижими имоти.

С решение № 2040 от 15.10.2018г. на СГС по търговско дело № 327/2018г. съдът е обявил неплатежоспособността на търговското дружество „Савапe“ ООД и едновременно с това е открил производство по несъстоятелност, обявил е дружеството в несъстоятелност, спрял е производството по несъстоятелност, указал е на кредиторите и на длъжника, че спряното производство по несъстоятелност може да бъде възобновено в срок от една година от вписването на решението в търговския регистър по молба на кредитор или длъжника, при условие, че бъде удостоверено наличие на достатъчно имущество на длъжника. Указано е на кредиторите, сред които НАП, че ако в срок от една година от вписването на решението в ТР не бъде поискано

възобновяване на производството, производството по несъстоятелност ще бъде прекратено и дружеството заличено.

С решение №2309 от 19.12.2019г., постановено по делото съдът е постановил, че в предоставения срок не е поискано възобновяване, поради което е прекратил производството по несъстоятелност и е заличил търговеца от търговския регистър. Решението е влязло в сила на 28.12.2019г.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221001627-091-001 от 13.12.2021 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган.

Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и по този начин конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221001627-092-001 от 17.09.2021 г./ съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образовано е съгласно чл.112, ал.1 от ДОПК с издаването на ЗВР Заповедта за възлагане на ревизията има задължителното съдържание по чл.113, ал.1, т.1 от ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано, определени са поименно и подлъжно ревизиращите органи по приходите, конкретизиран е обхватът на ревизията, включително чрез отразяването в частта „други обстоятелства, имащи значение за ревизията“, че тя е за установяване на отговорност по чл.19 от ДОПК за задължения за данъци и/или ЗОВ на „Соапе“ ООД /обявено в несъстоятелност/, даден е 2-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл.114, ал.1 от ДОПК. Не е пропуснат преклузивният срок по чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В хода на ревизията от Н. са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, извършени са проверки на физически лица и търговци. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за ревизираните периоди. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи по приходите процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите от нея е съставен РД, чието съдържание удовлетворява изискванията на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

Разпоредбата на чл.19 от ДОПК урежда особени случаи на лична имуществена

отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл.14, т.1 и т.2 от ДОПК. Фактическите състави по чл.19 от ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. С място на разпоредбата – дял първи „обща правила“, глава четвърта, „задължени лица“, логическото и граматическото тълкуване на нормите, обективиращи фактическите състави на института, води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер. Всички факти, осъществяващи фактическите състави по двете алинеи на чл.19 от ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл.170, ал.1 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите. Констатациите на РА, съставен на дружеството, не могат да бъдат противопоставяни на Р. П. в ревизията за ангажиране на отговорността му по чл.19 от ДОПК, тъй като двете отговорности са различни и произтичат от различни фактически състави. Органът на управление в лично качество не е бил самостоятелна страна в проведеното спрямо дружеството ревизионно производство, при което е без значение дали го е представлявал или не в това производство. Издадените ревизионни актове спрямо дружеството имат доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения за данъци или задължения за осигурителни вноски /ЗОВ/ спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения.

В РД, РА и решението на директора на дирекция „ОДОП“ е ангажирана отговорността на жалбоподателя и по двата фактически състава на чл.19 от ДОПК.

Отговорността на физическото лице по чл.19, ал.2 от 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 субекта по чл.14, т.1 и т.2 от ДОПК. За да бъде реализирана отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК следва да са налице следните предпоставки:

1. субект на отговорността да е физическо лице, имащо качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по чл.14, то.1 и 2 от ДОПК към момента, за който са установени публичните задължения за последното;
2. членът на орган на управление, действайки недобросъвестно:
 - 2.1. да извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент или
 - 2.2. да отчужди безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, имущество на задълженото лице;
3. вследствие на горните разпоредителни действия имуществото на дружеството да е намаляло и изключително по причина на извършените разпоредителни сделки да не са платени данъци или осигурителни вноски.

Отговорността на управляващия е лимитирана - до размера на извършените плащания, съответно до размера на намаленото 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.

Тежестта на доказване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата се носи от органа по приходите (арг. чл.170, ал.1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК), който следва да проведе пълно доказване, като създаде сигурно убеждение у съда в настъпването на всички факти от хипотезата на чл.19, ал.2 от ДОПК.

Ноторен факт е, че дружеството „Соапе“ е било обявено в несъстоятелност –

това е посочено, както от жалбоподателя, така и от ответника в оспорения ДРА и потвърждаващото го решение. Това обстоятелство се установява и от направената от съда служебна справка в ТР. Нещо повече, дружеството е било заличено в резултат от проведената процедура по несъстоятелност.

Нормата на чл. 685, ал. 1 от ТЗ урежда, че в производството по настоятелност кредиторите предявяват писмено своите вземания пред съда по несъстоятелността в срок до един месец от вписване в търговския регистър на решението за откриване на производството по несъстоятелност. С оглед диспозитивите на обсъжданите съдебни решения по търговското дело е безспорно, че НАП не е предявила вземанията си в производството по несъстоятелност.

Съгласно чл. 739, ал.1 от ТЗ Непредявените в производството по несъстоятелност вземания и неупражнените права се погасяват. Ал. 2 допълва, че неудовлетворените в производството по несъстоятелност вземания се погасяват освен в случаите по чл. 744, ал. 1 и в случаите, когато за обезпечаване на неудовлетворените в производството по несъстоятелност вземания са учредени обезпечения от трети лица.

Този метод за погасяване на публичните вземания не е сред изрично предвидените в ДОПК чл. 168, ал.1 от ДОПК, но няма каквото и да било основание да се приеме, че нормата не се отнася до публичните вземания. Очевидно изброяването по чл. 168, ал.1 от ДОПК е примерно, а не изчерпателно. Според тълкувателно решение № 2/13.07.2020 г., постановено по тълкувателно дело № 2/2018 г. на ОСТК на ВКС, когато производството по несъстоятелност е прекратено с решение по чл. 632, ал. 4 ТЗ без да се е развила фаза по предявяване и приемане на вземанията, се погасяват на основание чл. 739, ал. 1 ТЗ непредявените в производството по несъстоятелност вземания и неупражнените права, независимо от вида и източника на вземанията на кредиторите и правноорганизационната форма на длъжника.

Независимо, каква е била волята на законодателя при създаването на уредбата на чл. 19 от ДОПК и какъв предметен обхват на отговорността по чл. 19 от ДОПК той е искал да въведе, буквалният прочит на нормата на чл. 19 от ДОПК налага извод, че отговорността на управител на дружеството може да се ангажира само за непогасени задължения на съответното дружество. Т.е. отговорността на физическото лице не може да се реализира, ако задълженията на дружеството са погасени, независимо на какво основание – плащане, давност, друго предвидено в закона основание. Нормата не може да се тълкува разширително, защото установява публични задължения за определен кръг изрично посочени в нея субекти, при определени обстоятелства.

При тази правна рамка съдът приема, че към момента на издаване на оспорения ревизионен акт не е било налице публично задължение на дружеството, за което да се ангажира отговорността на жалбоподателката. Обсъжданите в оспорения РА задължения са погасени по силата на закона, доколкото не са били предявени в производството по несъстоятелност. До постановяване на цитираното тълкувателно решение на ВКС част от съдебната практика на административните съдилища и ВАС е приемала, че публичните задължения, каквито са и задълженията за данъци, не могат да попадат в хипотезата на чл. 739 от ТЗ, тъй като тяхното установяване и събиране се извършва по реда на ДОПК. А когато по реда на ДОПК публичните вземания не са надлежно установени с акт по чл. 107 от ДОПК или с ревизионен акт по чл. 119 от ДОПК, те няма как да бъдат предявени в производство по несъстоятелност. С такива мотиви съществуват съдебни решения, които отхвърлят приложимостта на разпоредбата на Търговския закон (решение № 5980/22.05.2020 г.,

постановено по административно дело № 720/2020 г. на ВАС).

Настоящият съдебен състав приема съображенията, развити в решение № 1226 от 29.07.2021 г. по адм.дело № 898/2021 г. на Административен съд – Бургас, което е потвърдено с решение № 2409 от 07.03.2023 г. на ВАС по адм.д. № 9953/2021 г., че след постановяване на цитираното по-горе тълкувателно решение на ВКС, с оглед мотивите, изложени в него, следва да се приеме, че нормата на чл. 739 от ТЗ е приложима за всички вземания на кредитори, които в производството по несъстоятелност са определени като такива, индивидуализиран е размерът на тяхното вземане, независимо дали се касае за публичноправни или частноправни задължения на длъжника в несъстоятелност.

По тези съображения съдът приема, че на основание чл. 739, ал. 1 от ТЗ във връзка с цитираното по-горе тълкувателно решение на ВКС, обсъжданите публични задължения на „Савапе“ ООД, които са основание за ангажиране на отговорността на жалбоподателя са погасени на 28.12.2019 г., когато е влязло в сила решението за прекратяване на производството по несъстоятелност спрямо дружеството, постановено на основание чл. 632, ал. 4 от ТЗ.

По изложените съображения съдът намира за безпредметно да обсъжда наличието на останалите предпоставки за ангажиране на отговорността на жалбоподателката на основание чл. 19, ал.1 и ал. 2 от ДОПК. Обжалваният ревизионен акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Относно разноските.

Следва да се присъдят разноски на жалбоподателя съгласно представения списък в общ размер от 9 010 лв.

С тези мотиви, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Р. П. П. с ЕГН [ЕГН] -Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221001627-091-001 от 13.12.2021 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 329/25.02.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, установяващ в тежест на П. отговорност по чл.19, ал.2 от ДОПК за задълженията на представляваното от нея дружество „САВАПЕ“ ООД с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 119 323,64 лв. и съответните лихви в общ размер на 77 832,09 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., ЦУ на НАП да заплати на Р. П. П. с ЕГН [ЕГН], разноски по делото в размер на 9 010 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ:

