

РЕШЕНИЕ

№ 30504

гр. София, 18.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 19.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **10277** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на П. Х. П., чрез адвокат Ч. срещу Ревизионен акт № Р – 22221323006421-091-001/10.06.2024 г., потвърден с Решение № 1236/09.09.2024 г. на Директора на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП.

С оспорения акт за П. П. на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорност, в качеството му на управител на „Къмпани Пица“ ЕООД, ЕИК 20560817 за задължения на дружеството в общ размер в размер 635 001, 85 лв., от които 467 197,33лв. главница и 167 804,52лв. лихва за забава.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по приходите са приели едновременно приложимостта на чл. 19 ал.1 и ал.2 от ДОПК, което е съществено противоречие, доколкото представляват различни правни основания, с различни фактически състави, което пречи на упражняването на правото на защита. Излага аргументи по отношение на чл. 19 ал.1 от ДОПК, според които органът не е събрал преки доказателства и не е обосновал кумулативното наличие на всички обстоятелства, нито наличието на пряка причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността да се съберат данъци и осигурителни вноски, поради което нормата е неприложима. Сочи, че задълженията не са укрити, а са декларирани от самият управител. Според оспорваният не е доказано изпълнението и на фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, тъй като не са доказани недобросъвестни действия, довели до намаляване на имуществото на дружеството. И. са доводи, че не е налице притежаване на имущество, което

да бъде отчуждено, а плащането на задължения не представлява намаление на имуществото. Не е доказана субективната страна на твърдените действията. Навеждат се доводи за приложимостта на чл. 739 ал.1 вр. чл. 632 ал.4 от ТЗ. Цитира ТР№2/2020г. по ТД№2/2018г. на ОСТК на ВКС, от което според жалбоподателя следва, че щом главният длъжник не дължи, не дължи и управителят тъй като вземането е погасено. Цитира практика на ВАС. Претендира разноски.

В проведеното заседание по делото, жалбоподателят се представлява от адв.Ч., който поддържа жалбата, претендира разноски по представен списък. Прави възражение за прекомерност на юрисконсултското възнаграждение.

Ответникът Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт В. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 28 700лв.

Административен Съд С.- град, Трето отделение, 62 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция "ОДОП", при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 11.09.2024 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 19.09.2024 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна, по следните съображения.

I. От фактическа страна.

Между страните не се спори, че ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221323006421-020-001 от 01.11.2023г., изменена със ЗИЗВР от 22.01.2024г./л.32/ и от 01.03.2024г./л.35/, издадени от М. А. К., началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП С., оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-719 от 01.08.2023 г. на директора на ТД на НАП С./л.21/, е възложено извършването на ревизия на П. Х. П. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Къмпани Пица“ ЕООД за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за периодите 01.05.2019г.-30.06.2023г., задължителни осигурителни вноски за осигурители за фонд ДОО и за УПФ за периодите 01.05.2019г.-30.06.2023г., корпоративен данък за 2019, 2020 и 2021г., данък добавена стойност за периодите 01.05.2019г.-31.05.2022г.

Срокът за извършване на ревизията е продължен до 08.04.2024 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионния доклад РД№ Р-22221323006421-092-001/04.04.2024г./л.38-77/, срещу който е подадено възражение/л.88/. Същото е прието за неоснователно. Издаден е РА №Р-22221323006421-091-001/10.06.2024г./л.98-116/, връчен на дружеството по електронен път на 27. 06. 2024г.

С него е ангажирана отговорността на П. П. в качеството му на управител на „Къмпани Пица“ ЕООД на осн. чл. 19 ал.2 от ДОПК за задължения по ЗДДФЛ, ЗКПО, ЗДДС, задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО, декларирани с декларация обр. 6по Наредба №Н-8/2005г. , ГДД по чл. 92 от ЗКПО и месечни СД по ЗДДС.

По време на проведеното ревизионно производство задълженото лице е представило документи и обяснения, с протокол от 01.04.2024г. са приобщени доказателства, представени в хода на предходна проверка.

Установено, че „Къмпани Пица“ ЕООД е стопанисвало обект за бързо хранене/пицария/ „Дон В.“

в [населено място]. П. П. е бил управител и като такъв подписвал всички търговски и счетоводни документи. Същият е подал молба вх.№ 32505/05.04.2023г. до СГС за откриване на производство по несъстоятелност на дружеството, като с решение № 711/01.06.2023г. е открито такова по реда на чл. 625 от ТЗ. Обявена е неплатежоспособността на дружеството и същото е обявено в несъстоятелност. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС , считано от 08.12.2022г. по реда на чл. 176 от ЗДДС.

Констатирано е при анализ на аналитичните регистри на сметка 501 „Каса в лева“ , че към 31.12. на всяка година от 2019 до 2022г. са осчетоводявани множество операции по кредита на сметката с основание „заемни средства“ и „прехвърляне на средства“. Осчетоводени са РКО както следва: за 2019г.- общо на сума в размер на 49 000лв., за 2020г.-452 200лв., за 2021г.-673 210лв., за 2022г.-36 000лв. Това е довело до намаляване на паричните средства в касата на дружеството със сумата от 1 210 410лв. Не са представени документи, с които да се обосноват тези операции.

Дружеството е декларирало задължения за същите периоди както следва:

-по ЗКПО за 2019г., 2020г. и 2021г.- 91 688лв.,

-по ЗДФЛ за периода от м.05.2019г. до 12.2022г. – 40 271,28лв.,

-по ЗДДС за периодите м.06.2019г.-м.12.2019г., от м.02.2020г.-м.06.2021г., от м. 08.2021г. до м. 02.2022г.и м. 05.2022г. – 206 863,54лв.

-за осигурителни вноски за осигурители за фонд ДОО за периода м.05.2019г.-м.12.2022г.-84 079,79лв.

- за фонд УПФ за периода м.05.2019г.-м.12.2021г. – 28 318,67лв.

Задълженията не са внесени.

Дългът на дружеството „Къмпани Пица“ ЕООД възлиза в размер общо на 582 796,69лв. и е категоризиран като несъбираем, предвид липсата на активи за обезпечаване на задължението и неуспешните действия по принудително събиране на вземанията.

При обжалването по административен ред решаващият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил с посоченото по-горе решение. Органът е аргументира наличие на хипотезата на чл. 19 ал.10 от ДОПК- наличие на недобросъвестни действия на управителя на дружеството, в резултата на които е занижена касовата наличност , подадени са ГФО с невярно съдържание , извършени са неверни счетоводни записвания, с цел да не се погасяват задълженията на дружеството.

II. От правна страна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определените публични задължения на „Къмпани Пица“ ЕООД, следва да бъде ангажирана отговорността на П. П., като управител на дружеството на основание чл. 19, ал. 2 т.1 от ДОПК.

По силата на разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски:

1. извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните;

2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

Тълкуването на разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК налага извода, че фактическият състав на същата включва следните елементи: 1. Субект на отговорността – управител или член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – извърши действията, описани в двете хипотези на нормата, като действието следва да е извършено недобросъвестно; 4. Наличие на причинно следствена връзка - вследствие на това недобросъвестно действие не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице и невъзможността да бъдат събрани задълженията; 5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, които е в състояние да покрие съществуващите публични задължения; и 6. Граници на отговорността - в резултат на недобросъвестното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение.

В разглеждания казус е установена безспорно първата от описаните предпоставки за ангажиране на отговорността на П. П. на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК. П. е управител на „Къмпани Пица“ ЕООД от датата на регистриране на дружеството до заличаването му от търговския регистър, т.е. през периода, попадащ в обхвата на ревизията и в това си качество е сключвал сделки и взимал решения, свързани с финансовото състояние на дружеството, разпореждал се с негови средства. Тези обстоятелства се установяват от насрещната проверка на „Къмпани Пица“ ЕООД, при която същите са заявени от П.. Проверката е приобщена към ревизията.

Според настоящия съдебен състав е налице и втората предпоставка за ангажиране на отговорността на жалбоподателя. Без съмнение, в периода през който той е бил управител на дружеството за същото са възникнали публични задължения, посочени по-горе. Като представляващ дружеството П. е носил пълната отговорност за съдържанието на подадените декларации за ДДС, ГДД по ЗКПО, ЗОВ на наетите лица по трудови правоотношения, декларация образец 6 за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения, декларация образец 6 за Универсален пенсионен фонд. При насрещната проверка на дружеството същият е дал писмени обяснения, че той е ръководил дружеството и е подписвал документите, няма издадени пълномощни на други лица, не е разпределян дивидент в полза на П..

Не се спори и че дългът е несъбираем. Образувано е изпълнително дело №190779624/2019г., при което е направено пълно проучване на имуществото и финансите на дружеството, като е установена липса на активи. Дружеството е обявено в неплатежоспособност по молба на управителя и е започнало производство по обявяване на несъстоятелност. С решение № 711/01.06.2023г.е обявена неплатежоспособността на дружеството и е открито производство по несъстоятелност/л.159-160/. С решение № 825/10.06.2024г./л.158/ производството по несъстоятелност е прекратено, поради липса на маса на несъстоятелността/невнасяне на началните разноски/ и е постановено заличаване на дружеството от търговския регистър. Следователно, доказана и очевидна е липсата на възможност да се съберат дължимите суми.

По отношение на третата предпоставка за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, съдът намира, че П. недобросъвестно е извършил плащания в пари от имуществото на задължено юридическо лице – „Къмпани Пица“ ЕООД, представляващо скрито разпределение на печалбата. Според § 1, т. 5, б. "а" от ДР на ЗКПО, скрито разпределение на печалбата са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност, или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, б. "а" и "б". От жалбоподателя не са представени договори или други писмени доказателства за предоставени

парични средства под формата на заем, следователно не е ясно за какво и поради какви обстоятелства сумите са отклонявани от дружеството, липсват и доказателства това да е ставало по повод дейността на дружеството.

Не се спори по фактите и установяванията, направени в хода на ревизията в резултат на анализа на счетоводните регистри на дружеството. През 2019г. в касата на дружеството са постъпили 415 449,67лв., изразходвани са 387 235,41лв, от които 49 000лв. са осчетоводени като „заемни средства“. Към 31.12.2019г. дружеството е разполагало със сумата от 28 214,26лв.

През 2020г. в дружеството са постъпили 719 187,45лв. и са изразходени 746 975,91лв. , от които 452 200лв. са осчетоводени като „заемни средства“. Към 31.12.2020г. дружеството е разполагало със сумата от 425,80лв. През 2021г. са постъпили 930 422,47лв. и са изразходени 886 805,55лв. , от които 673 210лв. са осчетоводени като „заемни средства“, като към 31.12.2021г. паричните средства в брой са 44 041,72лв. През 2022г. са постъпили 141 947,28лв., разходени са 185 363,39лв. , от които 36 000лв. са осчетоводени като „прехвърляне на средства“. Към 31.12.2022г. дружеството има 625,51лв. Общата сума на осчетоводените като „заемни средства“ и прехвърляне на средства“ възлиза на 1 210 410лв.

Към 01.01.2019г. салдото на сметка 151 е 0.00лв. и няма данни за получавани от физически или юридически лица на заемни средства, които да бъдат връщани. Сметката се дебитира при погасяване или отписване на краткосрочни заеми. Доказателства, както и твърдения за получаване на парични средства под формата на заем липсват. В., това обстоятелство не се оспорва от жалбоподателя, нито се оспорват извършените операции със средства на дружеството. Не се твърди и че средствата за използвани за дейността на дружеството. От друга страна данъчните и осигурителните задължения на дружеството са декларирани от управителя му, следователно същият е знаел за наличието им, но същите независимо от наличните суми в касата на дружеството, не са погасени. Това обстоятелство също не се оспорва от жалбоподателя.

Съдът не приема, аргумента, изложен в жалбата, че в РА са изложени противоречиви изводи относно отговорността на управителя на дружеството – едновременно по чл. 19 ал.1 и по чл. 19 ал.2 от ДОПК. Противно на тези твърдения, в РА изрично е посочено, че отговорността на управителя П. се ангажира на осн. чл. 19 ал.2 от ДОПК/л.92/, като е прието, че сумата от 1 210 410лв. е квалифицирана като скрито разпределение на печалбата, което е довело до намаляване на имуществото на юридическото лице със сума, надвишаваща декларираните задължения за данъци и осигурителни вноски. Изложението, свързано с чл. 19 ал.1 от ДОПК е теоретично и за пълнота, доколкото в хода на ревизията са изследвани всички обстоятелства за наличие на посочените състави.

По силата на чл. 154 от ГПК, приложим във връзка с чл. 144 от АПК, всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основа своите искания или възражения. В случая в тежест на П. е било да установи, с каква цел са били изразходени тези средства от страна на управляваното от него дружество. Доказателства в тази насока не са предоставени по време на ревизионното производство, нито в съдебното.

Относно наличие на причинно-следствена връзка между действията на управителя и невъзможността да се погасят задълженията, то съдът намира че установеното наличие на задължения, за които управителят безспорно е знаел, тъй като лично ги е посочил в съответните декларации пред органа на приходите, наличието на достатъчно средства в патримониума на дружеството същите да бъдат своевременно заплатени, без обаче това да е сторено от него, отклоняването на сума, по-голяма от задълженията при липса на документална обосновааност за извършените операции, недвусмислено сочи за недобросъвестно поведение на управителя, довело до намаляване на имуществото на дружеството. Именно в резултат на тези действия дружеството е поставено в неплатежоспособност и следователно е невъзможно събирането на публичните задължения на дружеството. Причинно-следствената връзка е доказана и безспорна.

Независимо от всичко гореизложено, то неоспорим факт е, че дружеството „Къмпани Пица“ ЕООД е било обявено в несъстоятелност – това е посочено, както от жалбоподателя, така и от ответника в оспорения РА и потвърждаващото го решение. Това обстоятелство се установява и от направената от съда служебна справка в ТР, както и приложените съдебни решения. Нещо повече, дружеството е било заличено в резултат от проведената процедура по несъстоятелност. По молба на дружеството „Къмпани Пица“ ЕООД за откриване производство по несъстоятелност с Решение № 711/01.06.2023 г. на СГС по търговско дело № 20231100900656/2023г. е открито производство по несъстоятелност на "Къмпани Пица" ЕООД и е обявена неплатежоспособността му с начална дата 31.12.2022г. С решението дружеството е обявено в несъстоятелност и е постановено прекратяване на дейността на предприятието, като е спряно производството по несъстоятелност. С Решение № 825/10.06.2024г. по същото дело е прекратено производството по несъстоятелност на основание чл. 632, ал. 4 от Търговския закон (ТЗ), тъй като възобновяването му не е поискано в едногодишния срок по чл. 632, ал. 2, и е постановено заличаване на "Къмпани Пица" ЕООД от Търговския регистър.

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 представените по делото 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 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 от ТЗ без да се е развила фаза по предявяване и приемане на вземанията, се погасяват на основание чл. 739, ал. 1 от ТЗ непредявените в производството по несъстоятелност вземания и неупражнените права, независимо от вида и източника на вземанията на кредиторите и правноорганизационната форма на длъжника.

Цитираното ТР на ВКС дава тълкуване на текста на чл. 739, ал. 1 ТЗ, което съгласно чл. 130, ал. 2 от Закона за съдебната власт е задължително за органите на съдебната власт.

Отговорността по чл. 19 ДОПК е субсидиарна и може да бъде ангажирана само ако съществува задължението на главния длъжник и то не е погасено от него. Тя се обуславя от това задължение. Ето защо, когато задължението на главния длъжник бъде погасено, то това задължение е заличено и по отношение на третото лице. По отношение на него задължението, което вече не съществува, не може да бъде търсено, установявано и събирано. В този смисъл е и Решение № 12829/20.12.2023 г. по адм. д. № 6856/2023 г. на Върховния административен съд.

Прочитът 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.

Изложеното обосновава извод за незаконосъобразност на РА.

С оглед изхода на делото на жалбоподателя се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, които се определят на 28 700лв. жалбоподателят е претендирал далеч по-нисък размер възлизащ на общо 5010лв.- 5000лв. адвокатски хонорар и 10лв. държавна такса.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, Трето отделение, 62 състав,
Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на П. Х. П. Ревизионен акт № Р – 22221323006421-091-001/10.06.2024 г., потвърден с Решение № 1236/09.09.2024 г. на Директора на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорност, в качеството му на управител на „Къмпани Пица“ ЕООД , ЕИК 20560817 за задължения на дружеството в общ размер в размер 635 001, 85 лв., от които 467 197,33лв. главница и 167 804,52лв. лихва за забава.

ОСЪЖДА НАП да заплати на П. Х. П. [ЕГН] сумата от 5010лв./пет хиляди и десет/ разноси по делото.
Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.