

РЕШЕНИЕ

№ 3658

гр. София, 08.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 10.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **10259** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по Жалба Вх. № 27356/10.09.2019 г. по описа на АССГ, депозирана чрез административния орган по жалба Вх. № на НАП 53-04-839/02.08.2019 г. на Н. В. В., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], ет.2, Ап.1, срещу Ревизионен акт № Р- 22221018006257-091-001/29.03.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, в оспорената част, потвърдена изцяло с Решение № 1109/26.06.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения за незаконосъобразност на оспорения РА, поради необоснованост, нарушение на материалния закон и неправилност, като постановен в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят счита, че не са налице предпоставките и не са настъпили елементите на фактическия състав на чл.19 ЗДДС, поради което и отговорността му е ангажирана неоснователно. Релевира се довод, че извършените плащания не представляват скрито разпределение на печалба, тъй като не е установено, че е извършено плащане в полза на съдружници или свързани с тях лица, каквото е изискването на чл. 19 от ДОПК. Искането се обжалваният ревизионен акт да бъде отменен. В съдебно заседание оспорването се поддържа изцяло от представител по пълномощие адв. В. С., претендира се присъждане на сторените разноски съгласно списък.

Ответникът, чрез процесуален представител юрк. Г., оспорва основателността на жалбата. Изцяло поддържа законосъобразността на РА, по съображения изложени в Решение № 1109/26.06.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител, не изразява становище.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018006257-020-001/15.10.2018 г., връчена на 24.10.2018 г., изменена със Заповед №Р-22221018006257-020-002/04.12.2018г., с която е възложено извършването на ревизия на Н. В. В., в качеството му на Управител на [фирма], за установяване на отговорност на физическото лице по смисъла на чл. 19 от ДОПК за задължения на дружеството за Корпоративен данък за данъчни периоди от 2012 г. до 2017 г., ДДС за данъчни периоди от м. 12.2012 г. до 21.06.2016 г., Данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за данъчни периоди от м. 01.2017 г. до м. 12.2017 г., ДОО за осигурители за данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 12.2017 г., Данък върху разходите за превозни средства за данъчни периоди от м. 01.2013 до м. 2.2015 г., Данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 06.2018 г., Универсален пенсионен фонд за осигурители за данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 12.2017 г., Вноски за здравно осигуряване за осигурители за данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 12.2017 г. ЗВР са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на изпълнителния директор на НАП. Срокът за извършване на ревизията е до 24.01.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018006257-092-001/07.02.2019 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад не е депозирано възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018006257-091-001/29.03.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 09.04.2019 г. на обявения от лицето електронен адрес.

С ревизионния акт е установена отговорност на Н. В. В., по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК], за данъци и осигурителни вноски в общ размер 207 329,59 лв. и лихви за забава в общ размер на 67 520,32 лв., както следва: за: Корпоративен данък в размер на 3 095, 62 лв. и лихви за забава 1 111,61 лв. в данъчни периоди от 2012 г. до 2014 г. и 2017 г., ДДС в размер на 40 761,81 лв. и лихви 16 454,70 лв. в данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 03, м. 06, м. 09.2013 г. и от м. 12.2013 г. до м. 03.2014 г., м. 06, м. 07. и от м. 09.2014 г. до м. 03.2015 г., м. 05, м. 06.2015 г. и от м. 10.2015 г. до м. 04.2016 г., Данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в размер на 40 764,66 лв. и лихви 5 501,82 лв. в данъчни периоди м. 01, м. 02 и от м. 05 до м. 11.2017 г., ДОО за осигурители в размер на 73 392, 52 лв. и лихви 28 405,99 лв. в данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 11.2013 г. и от м. 01.2014 г. до м. 12.2017 г., Данък върху разходите за превозни средства в размер на 412,79 лв.

и лихви 172,47 лв. в данъчни периоди от 2013 г. до 2015 г., Данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 9 975,00 лв. и лихви 665,05 лв. в данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 06.2018 г., Универсален пенсионен фонд за осигурители в размер на 8 928,79 лв. и лихви 3 203,93 лв. в данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 11.2013 г. и от м. 01.2014 г. до м. 12.2017 г., Вноски за здравно осигуряване за осигурители в размер на 29 998,40 лв. и лихви 12 004,75 лв. в данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 11.2013 г. и от м. 01.2014 г. до м. 12.2017 г.

По делото е установено и не е спорно между страните, че жалбоподателят Н. В. В., е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в Република България и в чужбина, на основание чл. 8, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. Установено е и не е спорно между страните, че като физическо лице /ФЛ/, същия е Управител и едноличен собственик на капитала на „Ви Ей Си България“ Е.. Установява се и от приложените документи по административната преписка, че: с Учредителен акт от 31.01.2005 г. е учредено еднолично дружество с ограничена отговорност „Ви Ей Си България“ ЕООД. Установено е, че съгласно Раздел VI, чл. 16 от акта на едноличния собственик на капитала и управител са заложили правомощията за управление на дружеството, в т. ч.: да ръководи дейността и да представлява дружеството пред всички местни и чужди физически и юридически лица, органи и организации; да организира изпълнението на решенията на собственика на Е.; да изготвя и предлага за одобряване от собственика годишния отчет и баланс; да организира дейността, да осъществява оперативно ръководство, да осигурява стопанисването и опазване имуществото на дружеството; да сключва трудови договори със служителите, освен тези, които се назначават от едноличния собственик; да представлява дружеството, да упражнява правата и изпълнява функциите и задълженията, които са му възложени от едноличния собственик. От датата на учредяване на дружеството и към настоящия момент, юридическото лице се представлява и управлява от Н. В..

В хода на ревизионното производство по отношение на ФЛ са извършени административнопроизводствени действия, в т.ч.: извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ за реализиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК, удостоверена с издаването на Протокол №П-22221017153168-073-001/05.09.2018 г. С Протокол №1270067/23.11.2018 г. в хода на ревизионното производство са приобщени доказателствата, от ПУФО, ведно с приложенията към протокола от проверката. В хода на ПУФО и на ревизията, на основание чл. 37, ал. 2, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до Н. В. са изготвени и връчени 5 Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, които са представени с административното преписка по делото. От представените писмени доказателства и обяснения, безспорно се установява, че Н. В., като Управител на [фирма] е упражнявал пряк контрол върху извършваната дейност от дружеството. Не е спорно, че за периода от 01.01.2012 г. до 31.08.2017 г. дружеството е отдавало под наем работници за извършване на определена строителна дейност, в т. ч. извършване на услуги за изграждане на вентилационни и отоплителни системи. Годишните данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, годишните финансови отчети /ГФО/ и декларациите обр. 1 и и 6 са подписвани и подавани от управителя и същият е запознат с тяхното съдържание и правилното им отразяване. Като управител на [фирма], е подписвал

трудовите договори на работниците и служителите в дружеството, Р.-платежните ведомости за заплати, запознат е с тяхното съдържание, както и със задълженията за ЗОВ на работниците и служителите и задълженията за ДДФЛ за периода 01.01.2012 г. - 30.11.2017 г. Платежните нареждания за внасяне на осигурителни вноски са подписвани от управителя на дружеството и същият е представял всички документи на счетоводителя с цел отразяването им в счетоводните регистри. Установено е в хода на ревизионното производство, че [фирма] не разполага със стопански обекти, няма издавани пълномощни на други лица.

В хода на ревизионното производство са представени извлечения от банкови сметки на юридическото лице, хронологичен регистър на сметка 501 Каса в лв., Р.-платежни ведомости, Оборотни ведомости, Договор за овърдрафт №56317/25.06.2008 г. и анекси, сключени с [фирма], писмена декларация, съгласно която, домакинството на Н. В. се състои от едно лице, Разпечатки от началното и крайно салдо към 03.01.2012 г. и към 31.08.2017 г. от лична банкова сметка на физическото лице в същата банка; Справки от №1 до №5, Протокол №1211360/20.03.2012 г. за установяване на факти и обстоятелства, свързани с подаването на декларации обр. 1 и 6, направени вноски за ЗОВ и ДДФЛ, както и декларираните суми по декларации 1 и 6, Представени и приобщени са с административната преписка и Съобщение за насрочване на опис с изх. №0354/2012/000020/14.02.2013 г., във връзка с изпълнително дело /ИД/ №354/2012 г. по описа на ТД на НАП С., дирекция „Събиране“, отдел „Принудително изпълнение“. В хода на ревизионното производство са представени аналитични регистри на счетоводни сметки 204, 205, 206 и 214, фактури и договори за покупка на активи, хронологичен регистър на сметки 498 и 499, като е посочено, че записванията по сметките са въз основа на договор за цесия по вземане на дружеството от клиент. Отразен е приход, касаещ текуща година по фактури, издадени в следваща година. Приложен е Договор за цесия от 30.08.2012 г. по изпълнителен лист от 04.07.2012 г. Представени са писмени обяснения, удостоверяващи, че от страна на дружеството „Ви Ей Си България“ Е. не са продавани активи, заведени по сметки 204, 205, 206 и 214. Активите са отписани като изхабени и невъзможни за употреба. Автомобилите са бракувани и има протоколи за брак. Представени са на ревизиращите органи заверени копия на ГДД по чл. 92 от ЗКПО на дружеството, декларации за всички банкови сметки и съгласие за разкриване на банковата тайна, в т. ч. и на Н. В., Главна книга на сметка 159 Други заеми и дългове и декларация за записванията по нея. В отговор на ИПДПОЗЛ №Р-22221018006257-040-001/06.12.2018 г., връчено в хода на ревизията, са представени Оборотни ведомости, Главна книга на сметките от гр. 50 и сметка 425, протоколи от общото събрание на [фирма] за разпределяне на дивиденди, Справки по образец от №1 до №5 и декларация за задълженията. От страна на ПИБ АД и [фирма], в хода на ревизионното производство са изискани и представени извлечения за движението на банковите сметки на Н. В. и [фирма].

Не е спорно по делото, като се установява и от събраните в хода на ревизионното производство данни от ТД на НАП С., Дирекция „Събиране“, че по отношение на Дружеството [фирма], има образувано ИД №22120000354/19.01.2012 г. Размерът на дълга е 475 148,29 лв. Наложен е запор на банковите сметки на дружеството и на 5 МПС, без ясно местонахождение. Няма отсрочване/разсрочване на задълженията, липсват плащания по дълга, по сметките липсва авоар. Към 07.08.2018 г., публичният дълг е категоризиран като трудно събираем. Констатирано е, че [фирма] не разполага с активи, които могат да се окачествят като годни и към тях да бъде насочено

принудителното събиране и стойността им да погаси публичните вземания по изпълнителното производство. Не са установени съществуващи вземания на длъжника, които да се окачествят като ликвидни и да послужат за покриване на задълженията.

За да ангажира отговорността по чл. 19 от ДОПК при ревизията е взето предвид освен качеството на лицето – управител, така и конкретното му лично участие /управленски функции/ за настъпване на посочените в закона последици във вреда на фиска. Преценката за законосъобразно ангажиране на отговорността на лицето е направена с оглед това доколко са намерили проявление всички елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 и/или ал. 2 от ДОПК.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е отдавало под наем персонал на свързано лице - [фирма], чийто управител също е Н. В.. За периода от 01.01.2012 г. до 30.06.2018 г. към свързаното лице са издавани фактури с предмет наемане на персонал за строителството; проектиране, изграждане, ремонт и монтаж на инсталации и други услуги. Във [фирма] са назначени 39 лица по трудови правоотношения на длъжности технически ръководител строителство, инженер проектант, техник-механик климатична, вентилационна и хладилна техника, техник подвижна пощенска станция, техник-механик кинотехника, монтажник, монтажник изделия от метал, работник строителство, работник поддръжка, разопаковач и др. От същото дружество са начислявани, но не са внасяни задължения за ЗОВ и ДДФЛ. Съобразено е от ревизиращите органи, че: като управител на [фирма], Н. В. лично е упражнявал пряк контрол върху извършваната дейност от дружеството, ГДД, ГФО и други декларации са подавани от него и същият е запознат с тяхното съдържание и правилното им отразяване. Подписвал е и останалите посочени документи свързани с дейността на дружеството. Предвид това е констатирано, че ревизираното лице е било наясно с декларираните от името на дружеството факти и обстоятелства за ревизираните периоди, предвид разпоредбата на чл. 141 от Търговския закон /ТЗ/. На база регламентираните правомощия на управителя е направено заключение, че те подчертават презумпцията за знание от страна на Н. В. за стопанското и финансово-икономическото състояние на дружеството, за сключването и изпълнението на търговските сделки и произтичащите от тях последици.

Установено е в хода на ревизията, от представена оборотна ведомост за 2016 г., че през годината са отписани активи от сметки 204 Съоръжения, машини и оборудване в размер на 97 405,64 лв., 205 Транспортни средства в размер на 27 073,84 лв., 206 Офис обзавеждане в размер на 17 794,46 лв. и 214 Програмни продукти в размер на 5 617,29 лв. Управителят е декларирал, че активите не са продадени, но са отписани като изхабени и невъзможни за употреба, а автомобилите са бракувани и има протоколи за брак. За закупуването им са представени фактури и договори от 2005 г. до 2010 г., но всичките активи са отписани през 2016 г. Изискани са, но не са представени първични счетоводни документи, в т. ч. и протоколи или актове за брак, както и за счетоводно отразяване на бракуваните или ликвидирани по други причини активи. Като доказателство за отписването им са представени само аналитични дневници и главни книги на сметки 204, 205, 206 и 214, в т. ч. и амортизацията на активите за ревизирания период. При преглед на банковите сметки на [фирма] е установено, че от свързаното лице „Б. И.“ Е. са извършени преводи по сметка на дружеството в размер на 51_000,00 лв., с основание плащане по фактури. При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че издадените фактури от към [фирма]

са на обща стойност 269830,61 лв., т. е. платени са по-малко от 20% от издадените фактури. Прието е, че ако е извършено плащане по всички фактури, сумите биха могли да се използват за дейността на дружеството, в т. ч. и за погасяване на данъчно-осигурителните му задължения.

От представена оборотна ведомост за 2016 г. е установено, че кредитният оборот на сметка 501 Каса в лв. е в размер на 810416,02 лв., а дебитният оборот на сметка 159 Други заеми и дългове е в размер на 809000,00 лв. В хода на ревизията е установено, че през 2018 г., Н. В., в качеството си на едноличен собственик на капитала на [фирма] е взел решение за разпределяне на паричен дивидент за сметка на неразпределената печалба на дружество и за периода 01.01.2018 г. – 30.06.2018 г. е разпределил дивиденти на себе си в общ размер на 199_500,00 лв., за което са представени 21 протоколи от м. 05 и м. 06.2018 г., подписани лично от него. При извършена проверка в Търговския регистър е установено, че протоколите не са публикувани, липсват данни и за друга публикувана информация, свързана с разпределяне на печалбата и решението на общото събрание за това. Разпределянето на дивиденти е осчетоводено от дружеството по дебита на сметка 122 Неразпределена печалба от минали години и кредита на сметка 425 Задължения за съучастия. След приспадане на разходите за данъци /5%/ в размер на 9_975,00 лв., дивидентите в размер на 189525,00 лв. са изплатени от касата на дружеството и са осчетоводени по дебита на сметка 425 Задължения за съучастия и кредита на сметка 501 Каса в лв., на датите на издадените протоколи. С декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ, вх. №2210И0536509/12.07.2018 г., дружеството е декларирало окончателен данък за доходи от дивиденти и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 9975,00 лв. за второто тримесечие на 2018 г., но данъкът не е внесен.

Въз основа на събраните доказателства, ревизиращите органи, са направили извод, че: задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски са установени надлежно с подадени от дружеството декларации. Н. В. е имал качеството на управител в периода на възникване на тези задължения и за него като субект на особената отговорност по чл. 19 от ДОПК, са последиците от несъбирането на задълженията по подадените декларации. Същият не е изпълнявал задълженията си, вменени му от действащото търговско и счетоводно законодателство. Поради това е направен извод, че са установени всички елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно: Към момента на декларираните публични задължения, Н. В. е бил управител на [фирма]. В качеството си на управител, представляващ и едноличен собственик на капитала е имал достъп до цялата информация и е знаел за наличието на задължения на дружеството към бюджета. В хода на ревизията е установено наличие на недобросъвестно плащане в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, изразяващо се в разпределяне на дивиденти на физическото лице Н. В., вследствие на което имуществото на [фирма] е намаляло.

При горните факти ревизиращите са обосנוвали извод от материално-правна страна, че за Н. В. - в качеството си на управител на [фирма], възниква отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК и са издали оспореният РА.

Няма спор, че задълженията, за които е ангажирана субсидиарната

отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, са възникнали въз основа на декларации, подадени от [фирма] в периодите, в които Н. В. е бил управител на дружеството. Няма спор и че дружеството има непогасени публични вземания по подадените декларации /СД по ЗДДС, ГДД по чл. 92 от ЗКПО, Декларация по чл. 55 от ЗДДФЛ и Декларации обр. 6/. 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](#).

В случая от страна на органите по приходите са предприети действия за събиране на публичните вземания от самото задължено юридическо лице в съответствие с чл. 20 от ДОПК. По данни на дирекция „Събиране“, отдел „Публични вземания“ при ТД на НАП С., на дружеството е образувано ИД №22120000354/19.01.2012 г. Наложен е запор на банковите сметки на дружеството и на 5 МПС, но е установено, че по сметките няма авоари. Има започнато принудително изпълнение, като е извършен опис съгласно Протокол №0354/2012/000023/07.03.2013 г. Дружеството няма имоти и годни активи, както и ликвидни вземания, към които да бъде насочено принудителното събиране и стойността им да погаси публичните вземания по изпълнителното производство. Към 07.08.2018 г., публичният дълг е категоризиран като трудно събираем.

В хода на съдебното производство е допуснато и прието изготвянето на ССЧЕ на ВЛ Ю. Г. Д., заключението по която, изготвена въз основа на доказателствата по делото /в т.ч. административната преписка и 6 бр. приложения/ и проверка на място в счетоводството на [фирма] съдът кредитира като обективно и компетентно, съответстващо изцяло на писмените доказателства по делото и потвърждаващо констатациите на ревизиращите органи.

ВЛ установява, въз основа на анализ на представените в материалите на делото оборотни ведомости на [фирма] за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г.: /лист 277-288 от делото/ и Главна книга за периода 01.01.2012 г. – 31.08.2017 г. /лист 555- 565 от делото/, че стойността на активите на дружеството към 2012 г., 2013 г., 2014 г., 2015 г. е била, както следва: за 2012-общо 218 720,39; за 2013-218 720,39; за 2014-201 291,39; за 2015-201 291,39 /изрично посочени по вид в табличен вид /Таблица 1 от Заключението/. От анализа на счетоводна сметка 498 „други дебитори“ от оборотните ведомости на [фирма] за периода 2012 г. – 2015 г. се ВЛ установява, че: към 31.01.2012 г. вземанията на дружеството от трети лица са в размер на 345,64 лв., до периода до 31.10.2018 г. тези вземания не са погасени /лист 296 от делото/.

По отношение на твърдението на жалбоподателя за изплащане на суми в наличност за възнаграждения на работници и служители на дружеството, ВЛ, дава заключение, че: В периода 2012 г. – 2016 г. са издавани разходни касови ордери за изплащане в брой на заплати на работници на [фирма]. В Представените общо 44 броя РКО /лист.464-421 от делото/ липсват задължителните реквизити за първичен счетоводен документ отчитащ

разходите на парични средства от касата на дружеството както следва: несъдържат данни за дружеството, което ги издава – липсва поредния номер на всеки ордер, изписани са само малки имена на лицата, на които би следвало да се платят сумите като /Е., Н., С. .../, без други данни. Липсват, или има разминаване на датите на издаване на РКО и датите за кой месец заплата се получава, например ордера е издаден на дата 31.03.2013 г., а плащането на заплата е за м. 05., като сумите са изписани само с цифри, от което не може да се установи дали това е пълният размер на заплата, или е само част от нея. В РКО има подписи само на съставителя на ордера и на получил сумата, липсва изписване на сумата словом, липсват и подписи на гл. счетоводител, ръководител и броил сумата.

От анализа на оборотните ведомости на [фирма] за периода от 2012 г. до 2015 г. /лист 277 – 298 от приложение 5 към делото/, ВЛ установява, че: по счетоводна сметка 159 „Други заеми и дългове“, не са осчетоводени изплащани /погасявани/ суми от [фирма] към чужди юридически, или физически лица. От представената оборотна ведомост за 2015 г. се установява, че кредитния оборот на сметка 501 Каса е в размер на 3 923,69 лв., /лист 287 приложение 5 от делото/, а дебитния оборот на сметка 159 Други заеми и дългове е в размер на 0,00 лв., /лист 286 приложение 5 от делото/, което доказва, че през 2015 г. не са отчетени /изплатени/ погасени суми от касата на [фирма] към чужди юридически, или физически лица. От представената оборотна ведомост за 2016 г. се установява, че началното дебитно салдо на сметка 501 е в размер на 813 573,03 лв., /лист 290 приложение 5 от делото/. От представената оборотна ведомост за 2016 г. се установява, че кредитния оборот на сметка 501 каса е в размер на 810 416,02 лв., /лист 290 приложение 5 от делото/, а дебитния оборот на сметка 159 Други заеми и дългове е в размер на 809 000,00 лв., /лист 289 приложение 5 от делото/. Към 31.12.2016 г. в счетоводството на [фирма] по кредита на счетоводна сметка 501 са осчетоводени 809 000,00 лева, представляващи погасени суми от касата на дружеството към „чужди юридически, или физически лица“ суми в общ размер на 809 000,00 лв. Въз основа на счетоводните записвания, ВЛ дава заключение, че през 2016 г. от [фирма] са изплащани суми в наличност в полза на „други лица“.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е *неоснователна*.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионен акт /РА/ № Р- 22221018006257-091-001/29.03.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен

инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, в оспорената част, е издаден от компетентен орган, в съответствие със Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. /л. 32 от делото/. Обжалваният РА е издаден в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. Всички ЗВР, РА и РД са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА. Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018006257-092-001/07.02.2019 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Оспореният РА, е издаден на основание чл.19, ал.2 от ДОПК, като след проведеното административно производство по реда на чл. 152-155 от ДОПК, е изцяло потвърден, в оспорената част, с Решение № 1109/26.06.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“.

С разпоредбата на чл.19 ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква тази отговорност. Предмет на проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките по чл. 19, ал. 2 ДОПК. Отговорността на физическото лице по чл. 19, ал. 2 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 лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Елементите от фактическия състав по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК са: 1. лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения; 2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител или съответно разпоредителни действия с имуществото на дружеството; 3. причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски; 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски. За да бъде реализирана отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК следва да са налице кумулативно посочените в нея предпоставки.

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.

Текстът на чл.19, ал.2 ДОПК визира две хипотези: недобросъвестно плащане в натура или в пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, и недобросъвестно

отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или на цени, значително по-ниски от пазарните. В процесния случай, от страна на ревизиращите се поддържа първата хипотеза- плащане на пари от имуществото на задълженото юридическо лице, представляващо скрито разпределение на печалбата.

Безспорно е, че е налице първата предпоставка, тъй като жалбоподателят е физическо лице и за периода от 31.01.2005 г. е едноличен собственик и управител на „**Ви Ей Си България**“ ЕООД- задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Доказана е и втората предпоставка – извършено е безкасово изплащане на парични средства, за които липсват валидни първични и/или вторични счетоводни документи, които да обосновават основанията на тези плащания, във връзка с осъществяваната икономическа дейност на данъчно задълженото лице. Разпореждането с парични средства е извършено от жалбоподателя, в качеството му на Управител, действайки недобросъвестно. Недобросъвестността е субективно състояние, което предполага знание на обстоятелството, че е налице задължение на дружеството и че чрез разпореждането, в случая разходване на налични парични средства от каса, ще се осуети погасяването на съществуващите публични задължения на дружеството, като същите представляват скрито разпределение на печалба в полза на жалбоподателя, в качеството му на едноличен собственик на капитала. Същата не се презюмира, а подлежи на доказване. Субектът трябва да е бил наясно относно смисъла и значението на действията си, предвиждал е неговите последици и е искал или допускал настъпването на тези последици. Изложеният фактически състав е безспорно доказан от представените доказателства по делото, като е установено, че жалбоподателят е разходвал парични средства на каса през 2016 г., в голям размер, при липсата на документална обосновааност по смисъла на Закона за счетоводството. Настоящата инстанция намира за налични кумулативните елементи на състава на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно, че жалбоподателят, в качеството му на управител на дружеството, е извършил недобросъвестни плащания от имуществото му, представляващи скрито разпределение на печалбата, които са в причинно-следствена връзка с невъзможността за погасяване на съществуващи публични задължения на дружеството.

ДОПК не е въвел дефиниция за „скрито разпределение на печалбата“ или „дивидент“ за целите на чл. 19 от ДОПК, поради което приложима е легалната дефиниция въведена за целите на ЗКПО. В случая се констатира съставомерност на скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5 от ДР на ЗКПО, а именно налице е разпореждане със суми, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО *„а) 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, букви „а“ и „б“.* Както от текста на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, така и от приложимата дефиниция на ЗКПО е видно, че скритото разпределение на печалбата има следните характеристики: форма – плащане в пари или натура; получатели на сумите – собственикът на капитала,

акционерите, съдружниците или свързани с тях лица; характер на сумата: несвързана с дейността или превишаваща обичайните пазарни нива; разход за лихви в случаите по §1, т. 5, б. „б“ от ДР на ЗКПО /без оглед на получателя на лихвените плащания/.

В хода на съдебното и ревизионно производство е безспорно установено, че: Н. В., в качеството си на едноличен собственик на капитала и управител на [фирма], е взел решение от името на юридическото лице да си разпредели дивидент за сметка на неразпределената печалба в размер на 199500,00 лв., за което са съставени 21 протоколи от различни дати през м. 05 и м. 06.2018 г., като на същите дати е осчетоводено получаването им на каса по сметка 501, на база РКО /съгласно разпечатки на сметка 501/. Независимо, че е начислен окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ и същият е деклариран с декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ №И0536509/12.07.2018 г., данъкът в размер на 9975,00 лв. не е внесен. Данъкът по чл. 38 от ЗДДФЛ се удържа и внася от платеща на дохода, който на основание чл. 65 и чл. 66 от ЗДДФЛ е задължен да удържи дължимия данък и да го внесе до края на месеца, следващ тримесечието на начисляване на дохода, по сметка на републиканския бюджет. Дължимият данък се удържа преди изплащане на дохода, удържането е от определената сума за изплащане и разликата се превежда на получателя на дохода. В настоящия случай лицето не е изпълнило задължението си на управител да преведе в приход на бюджета декларираната сума за погасяване на дължимия данък - дивидент.

От събраните в хода на съдебното и ревизионно производство, безспорно е установено също, че през 2016 г. кредитният оборот на сметка 501 Каса в лв. на дружеството е в размер на 810 416,02 лв., а дебитният оборот на сметка 159 Други заеми и дългове е в размер на 809 000,00 лв. В конкретния случай, от органите по приходите е констатирано, като този извод категорично се потвърждава и от заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ, че през 2016 г., са отчетени изплатени/погасени суми от касата на [фирма] към чужди юридически или физически лица в размер на 809 000,00 лв. Недоказани остават твърденията на жалбоподателя, че тези суми са използвани за изплащане на разходи за персонал, доколкото липсват първични счетоводни документи, в изискуемата от закона форма и реквизити, удостоверяващи тези твърдения. Правилно ревизиращите органи приемат, че чрез сметка 159 се отчитат привлечени чужди средства като получени междуетримени заеми, задължения по лизингови договори и други. Сметка 159 се дебитира при изплащане на сумите по изтекли падежи срещу кредитиране на сметки от група 50 Парични средства. Сметка 159 се кредитира при възникване на задължение срещу дебитиране на сметки от група 50 Парични средства или сметки от група 20 ДМА, или от група 30 Материални запаси. Поради това, по тази сметка не би следвало да се отчитат твърдяните от лицето получавани и изплащани суми. На второ място, се установява, че сумата от 809 000, 00 лв. е осчетоводена по дебита на сметката през 2016 г., като при начално кредитно салдо 846,83 лв. е формирано крайно дебитно салдо в размер на 808 153,17 лв. През същата година от касата са изплатени 810 416,02 лв. През 2017 г. по сметка 501 са осчетоводени като постъпили средствата от сметка 159 в

размер на 808 153,17 лв., като от тях през годината са изплатени 356 078,24 лв. Тези данни са установени и от заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ.

Въз основа на тези доказателства, съдът намира за правилни и доказани изводите на ревизиращите органи, че жалбоподателят, се е разпоредил с наличните по сметка 501 средства, което не е документално обосновано и за което не се установява връзка с обичайната дейност на [фирма], поради което следва да се квалифицира като скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО, което е довело до намаляване на имуществото на дружеството със сума, надвишава задълженията за данъци. При така изложената фактическа обстановка, с оглед наличието на натрупани и текущи задължения към бюджета, за ревизирувания период, които не са обслужвани нито своевременно, нито със забава, Управителят, е извършил отклоняване на средства от дружеството за лични нужди, като по този начин е пречатвал погасяването на текущите задължения на дружеството и е спомогнал за формирането на нови такива. В тази връзка настоящата инстанция намира, че действията на жалбоподателя следва да се квалифицират като недобросъвестни, като с тези свои действия управителят е съзнавал и целял непогасяване на данъчните задължения чрез изграден от него механизъм за отклоняване на активи на дружеството, при това за лично облагодетелстване.

Въз основа на изложеното, съдът намира, че РА, в оспорената му част, е издаден в съответствие с материалния закон, обоснован е въз основа на събраните доказателства и не се констатира пороци, водещи до неговата отмяна и на тези основания, поради което следва да бъде потвърден като законосъобразен, а жалбата да се остави без уважение, като недоказана и неоснователна.

Във връзка с възражението на жалбоподателя, че в конкретната хипотеза, незаконосъобразно, са начислени лихви за забава, съдът намира, същото за неоснователно. Това е така, доколкото в чл. 16 от ДОПК са определени случаите на отговорност на трето лице за задълженията на лицата по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. Според чл. 16, ал. 1 от ДОПК задълженото лице по чл. 14, т. 3 е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъка или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. В цитираната разпоредба са уредени две хипотези, първата от която касае хипотезите в чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК, в които е предвидено задължение за заплащане на чуждо данъчно или осигурително задължение при определените в двете алинеи условия. Втората хипотеза на чл. 16, ал. 1 от ДОПК се отнася за уредената в чл. 18 от ДОПК отговорност на лицата, задължени да удържат и внасят данъци и осигурителни вноски, когато не са изпълнили тези задължения. С чл. 16, ал. 2 от ДОПК са признати процесуални права на задължените лица по чл. 14, ал. 3 от ДОПК на субект в производствата по ДОПК. Според чл. 16, ал. 3 от ДОПК отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 от ДОПК обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските по събирането им. Цитираната правна уредба в чл. 14 и чл. 16 от ДОПК определя нормите в чл. 16 от ДОПК като общи по отношение на конкретните хипотези в чл. 18 и чл.

19 от ДОПК на отговорност на третите лица по чл. 14, т. 3 от ДОПК. Отговорността по чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК изрично в заглавието на чл. 19 е определена като отговорност на трето лице и за нея е приложима разпоредбата на чл. 16, ал. 1 - 3 от ДОПК. С оглед изложеното законосъобразно с РА са начислени и лихви за забава.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161 ал. 1 изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, което съдът определя в размер на 350 лв., на осн. чл. 78, ал.8, вр. чл.144 от АПК, вр. чл.37 ЗПП и чл.25 от Наредбата за правната помощ.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 63-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Н. В. В., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], ет.2, Ап.1, срещу Ревизионен акт № Р-22221018006257-091-001/29.03.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, *в оспорената част*, потвърдена с Решение № 1109/26.06.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, *като неоснователна*.

ОСЪЖДА Н. В. В., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], ет.2, Ап.1, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 350.00 /триста и петдесет лева/, *представляващи съдебно-деловодни разноски в производството*.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния Административен Съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл.138 АПК.

СЪДИЯ: