

Представителят на Върховна административна прокуратура дава заключение за не основателност на касационната жалба.

Върховният административен съд, състав на първо отделение, като съобрази фактите по делото и оплакванията в жалбата, приема за установено следното:

Жалбата е подадена в срока по чл.211,ал.1 АПК, от надлежна страна, поради което е допустима и следва да бъде разгледана. По същество е основателна.

С решението си Административен съд – Велико Търново е отменил ревизионен акт № Р – 04000419000563 – 091 – 001 от 27.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – Велико Търново, поправен с РАПРА № 04000419117482 – 003 – 001/09.07.2019г., изцяло потвърден с решение № 136 от 24.09.2019г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – Велико Търново, с който на С. Георгиев е вменена отговорност по чл.19,ал.2 ДОПК за задължения на „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], общо в размер на 45 008,25лв. , в това число за м.12/2014г. задължения за лихви върху ДДС в размер на 12 837,50лв. и задължения за лихви върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 5 205,46лв.; за м.01/2015г. задължения за лихви за здравно осигуряване в размер на 2 137,89лв., лихви върху ДОО в размер на 2 381,24лв. и лихва за ДЗПО в размер на 534,19лв. и за 03/2015г. – задължения за данък върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 15 300,00лв. и лихви върху него в размер на 6 611,97лв. Решаващият съд е описал фактическата обстановка по провеждане на ревизията, с отбелязване, че същата е повторна, след отмяна на първоначално съставения ревизионен акт с решение на директора на Д „ОДОП“ В.Търново № 12/21.01.2019г. и връщане на преписката за извършване на нова ревизия, като изрично е отбелязано в ЗВР, че ревизията е за установяване на отговорност по чл.19 ДОПК. На стр.3 – 11 от решението съдът е изложил мотиви за валидността на оспорения ревизионен акт предвид възраженията на задълженото лице, че същият е нищожен поради това, че липсва квалифициран електронен подпис. В тази насока първоинстанционният съд е дал тълкуване на относими правни разпоредби – чл.25, §2 от Регламент /ЕС/ № 910/2014г. на Европейския парламент и на Съвета от 23.07.2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93 /ЕО, в това число е направил позоваване на тълкуването на нормите, дадено в решение по дело С – 362/21 на Съда на Европейския съюз . В мотивите е възпроизведено и заключението на вещото лице по назначената за изследване на положените квалифицирани електронни подписи компютърна съдебна експертиза. На база на изложеното е направен извод, че електронните подписи, с които са подписани РА и РАПРА отговарят на изискванията на чл.3,§ 12 от Регламента, а от друга страна електронния атестат/удостоверение, издадено от доставчика на квалифицирана удостоверителна услуга отговаря на изискванията на чл.3, §15 от Регламента, съответно ревизионният акт и този за поправката му нямат нарушение на формата,, издадени са компетентни по степен и материя органи. След това съдът е пристъпил към изграждане на своите изводи по съществуто на спора – стр.11 и сл. от решението , л.450 и следващите от първоинстанционното дело. Систематизирани за нуждите на настоящето изложение, мотивите на съда в тази насока могат да бъдат систематизирани до следното: 1. На първо място е посочено, че с ревизионния акт е вменена отговорност за лихви за забава върху несвоевременно внесен ДДС, като от страна на съда е отправено запитване до Съда на Европейския съюз за съвместимостта на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК с

нормите и принципите на Правото на Съюза, по което питане СЕС се е произнесъл с решение от 13.10.2022г. по дело С – 1/21, с което е отговорено, че е допустима подобна правна уредба като тази по чл.19 ДОПК за задължения за ДДС, в това число се допуска правен инструмент, обхващащ и отговорността за лихви върху несъбрано в срок задължение когато става въпрос за недобросъвестно извършени действия на съответното солидарно отговорно лице. Посочено е, че в тази насока следва да се съобрази и Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021г. на ВАС по т.д. № 7/2019г. 2. Посочени са задълженията на дружество „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], за които е вменена отговорност по чл.19,ал.2 ДОПК на ревизираното лице. 3. Дадено е тълкуване на разпоредбата на чл.19,ал.2,т.1 ДОПК, като са посочени отделните елементи на фактическия състав. 4. След това съдът е възпроизвел констатациите на органите по приходите, поради които се приема, че всички елементи от фактическия състав са налице, в това число, че извършеното плащане на възнаграждение по договор за управление в общ размер на 76 500лв. съставлява скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т.5, б.“а“ ДР ЗКПО. 5. Решаващият съд е приел, че фактическите изводи на органите по приходите за наличие на фактическия състав на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК са неприцизни поради неточен анализ на доказателството и приложимото право, което ги прави несподелими. Отбелязано е, че съдът споделя някои от изводите за наличие на отделните елементи – това, че задълженото лице е било изпълнителен или управителен орган на лицето по чл.14,т.1 или т.2 /задълженото дружество/ за периодите, за които му е ангажирана отговорността; че дружество „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], има задължения за посочените данъчни периоди; че е налице скрито разпределение на печалба /стр.15 от мотивите/. 6. Мотивите на първоинстанционния съд относно това кои елементи на фактическия състав на отговорността не са налице, са изложени на стр.16 и сл. от решение. На първо място е посочено, че нормата на чл.19,ал.2,т.1 ДОПК изисква субекта на субсидиарната солидарна отговорност да е извършил съответни действия, които в процесния случай представляват скрито разпределение на печалба. Отбелязано е, че от събраните по делото доказателства не се установява лично ревизираното лице да е наредил преводите към собствената си банкова сметка от банковата сметка на адвокат С.а. Допълнено е, че липсват и доказателства – преки или косвени, че преводите са наредени на изрично даден мандат и пряко нареждане от страна на жалбоподателя и тези преводи са направени от трето лице, но от негово име. 7. В продължение съдът е анализирал клаузите на договора за правно обслужване между дружеството-главен длъжник и адвокат С. /стр.16 от решението/. На база на този анализ и събраните доказателства по делото е обобщен извод, че направените през процесните периоди преводи по банковата сметка на ревизираното лице за възнаграждение без изключение са издадени и подписани единствено и само от Т. Г., като наредител на преводите е посочена адвокат М. С., а във всички платежни документи е посочено, че плащането е за сметка на дружеството. 8. На отделен ред съдът е дал тълкуване на нормата на чл.39 от Закона за адвокатурата /ЗА/ относно така наречената „клиентска сметка на адвокатна“. Възпроизведени са и разпоредби от Закона за платежните услуги и платежните системи относно понятието „платежна операция“. 9. На база на анализ на тези разпоредби решаващият съд е изградил следните изводи /стр.17 от мотивите/: 9.1. Първият извод е относно обхвата на сумите, които могат да бъдат получавани и превеждани от посочената сметка. Отбелязано е, че нормата на чл.39,ал.3, т. 1 и 2 ЗА са категорични относно това какъв произход могат да имат средствата, които се получават по клиентската сметка и за какви цели могат да се използват, съответно хипотезите на другите две точки от чл.39,ал.3 ЗА – 3 и 4 имат диспозитивен характер и препращат към условията на договора, сключене между адвоката и клиента. Прието е, че

логическото тълкуване на въпросните норми налагат извода, че сумите по тази сметка могат да служат само за целите на сключения с адвоката договор за услуга. Отбелязано е, че от съдържанието на договора, сключен между дружеството и адвоката е видно, че дружеството не е възлагало на адвоката да извършва от негово име сделки или ползва преведените по адвокатската сметка суми за някакви специални цели, включително за заплащане на възнаграждения или обезщетения на изпълнителните или управителните му органи.

9.2. Втората група изводите на първоинстанционния съд са относно отговорността за извършени парични преводи без нареждане или за извършени парични преводи, които противоречат на договореното или императивни законови разпоредби. Посочено е, че в договора съществува спорна от правна гледна точка клауза за покриване чрез суми по въпросната сметка на възнаграждения /за които не е ясно какво представляват и на кого се дължат/ и извършване на други плащания от същата сметка. Допълнено е, че прилагането на тази клауза е обусловено от наличието на изрично нареждане от страна на клиента, като данни такива нареждания да са давани от ревизираното лице липсват. Изложен е и аргумент, че след като адвокат С. издава пълномощно към посочено от дружество лице /а след анекса към договора от 17.04.2013г. това са две лица/, то извършените от това лице действия се отразяват единствено в правната сфера на упълномощителя.

9.3. Трета група изводите на административния съд са свързани относно това кой е платец на средствата. Посочено е, че по силата на цитираната разпоредба на §1, т.20ДР на действащия към оня момент ЗПУПС платец по смисъла на закона е титулярят на сметката, като това важи и по отношение на специалната сметка по чл.39 ЗА. Посочвайки клаузи от договора, сключен между дружеството и адвоката и предвид липсата на доказателства за издавани нареждания от ревизираното лице за извършване на парични преводи по сметки, е обоснован извод, че във вътрешните отношения между дружеството и адвоката действия отговорността на лицето, наредило плащането и подписало платежните документи, което лице в случая е Т. Георгиев, а по отношение на третите добросъвестни лица отговорност носи титулярят на адвокатската сметка. Добавено е, че от данните в Търговския регистър се установява, че за процесните периоди за които се търси отговорност на ревизираното лице, М. С.а е била член на Съвета на директорите на „М & С Бетон“ АД, от което следва, че освен отговорността ѝ като платец по смисъла на ЗПУПС, същата може да носи отговорност и по чл.19,ал.2 ДОПК.

10. В обобщение на изложеното е изградена констатация, че след като не са налице доказателства, които установяват ревизираното лице да е нареждало на член на Съвета на Директорите и едновременно обслужващ дружеството адвокат за заплащане на собственото му завишено възнаграждение чрез въпросната адвокатска сметка ли да е упълномощило лице или лицата посочени в чл.3.2. от договора да извършват такива парични преводи за сметка на дружеството, то не може да се приеме, че е налице изискването на чл.19,ал.2,т.1 ДОПК, лицето да е извършило плащания, съставляващи скрито разпределение на печалба.

11. На последно място /стр.19 от решението/ първоинстанционният съд е изложил мотиви защо приема, че не е налице и последният елемент от фактическия състав на отговорността – уникалност на причинно-следствената връзка между поведението на задълженото лице и невъзможността да бъдат събрани задължения на лицето по чл.14,т.1 т.2 ДОПК. Цитирана е съдебна практика, според която уникалността на връзката се изразява в това, че поведението на задълженото лице е единствената пречка, поради която не може да се съберат публичните задължения. Изложено е, че в случая такава уникалност липсва, тъй като от доказателствата по делото се установява, че през процесните периоди от въпросната клиентска сметка са заплащани и други суми по сметки на юридически и физически лица в немалки размери. Съдът е посочил, че от ревизионният акт не става ясно защо

приходната администрация приема, че само поради преведените суми за възнаграждения на ревизираното лице през декември 2014г. и януари и март на 2015г. е налице невъзможност да бъдат събрани от публичния изпълнител по образуваното изпълнително дело. Цитирана е и практика на ВАС, според която само констатациите на публичния изпълнител за трудно събираем дълг на главния длъжник не са достатъчни да обосноват изискването на чл.19,ал.2 ДОПК за невъзможност задължението да бъде събрано от главния длъжник. Акцентирано е, че в ревизионният акт се съдържат аморфни изводи за вписани възбрани и запори върху дружеството имущество и за липса на авоари по сметка на дружеството, без да е посочено какво е било наличното имущество към момента на всяко едно твърдяно скрито разпределение на печалба и с какви активи и пасиви е разполагало дружество към този момент и към момента, в който изтичат сроковете на поканите за доброволно изпълнение.

На база на гореизложеното е направен краен извод, че органите по приходите не са доказали съществуването на всички елементи от фактическия състав на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК, поради което оспореният ревизионен акт се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

Решението на Административен съд – Велико Търново е правилно и законосъобразно.

В касационната жалба на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ Велико Търново се правят оплаквания за неправилност на първоинстанционното решение поради наличие на всички отменителни основания по чл.209,т.3 АПК. Излагат се доводи, че необосновано на събраните по делото доказателства решаващият съд е приел, че не са налице част от елементите от фактическия състав на чл.19,ал. 2 ДОПК, което прави издадения ревизионен акт незаконосъобразен.

По направените оплаквания настоящата съдебна инстанция съобрази следното:

По делото няма спор за факти и същите правилно са възприети от първоинстанционния съд.

От доказателствата по делото се установява, че дружество „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], на което ответникът по касация С. Г. е бил изпълнителен директор, има задължения общо в размер на 45 008,25лв. , в това число за м.12/2014г. задължения за лихви върху ДДС в размер на 12 837,50лв. и задължения за лихви върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 5 205,46лв.; за м.01/2015г. задължения за лихви за здравно осигуряване в размер на 2 137,89лв., лихви върху ДОО в размер на 2 381,24лв. и лихва за ДЗПО в размер на 534,19лв. и за 03/2015г. – задължения за данък върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 15 300,00лв. и лихви върху него в размер на 6 611,97лв. В хода на административното производство е установено, че органите по приходите са предприели действия за обезпечаване и събиране на декларираните публични задължения, било е образувано изпълнително дело срещу дружеството, като в хода на същото не са събрани суми за погасяване на задълженията, дългът е бил определен като „ трудно събираем“. В хода на ревизията е установено още, че по личната банкова сметка на С. Г. за посочените данъчни периоди са постъпили 76 500лв., представляващи разлика между реално платените нетни

възнаграждения при брутен месечен размер на възнаграждението от 20 000лв. и месечно възнаграждение на лицето от 3 000лв., без да са представени доказателства за увеличение на възнаграждението от 3 000лв. на 20 000лв. При така установените факти органите по приходите е приел, че са налице хипотези по чл.19,ал.2 ДОПК за ангажиране на отговорността на С. Г. за въпросните задължения на дружеството, обосновано с това, че той като управител недобросъвестно е получил пари от имуществото на задълженото юридическо лице и по този начин е извършено скрито разпределение на печалбата и дивидент, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски.

По изложените по-горе мотиви първоинстанционният съд е приел, че така направените констатации от органа по приходите установяват част от елементите на фактическия състав на отговорността по чл.19, 2 ДОПК, но не всички елементи, поради което ревизионният акт е издаден в противоречие с материалния закон.

Настоящата съдебна инстанция не споделя този негов извод и го намира за обоснован на фактите по делото и изграден при правилно приложение на материалния закон.

Нормата на чл. 19, ал. 2 ДОПК определя, че 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 налага извод, че същата има следните елементи на фактическия състав:

1. Субект на отговорността - управител, 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. Извършване на определено действие – а/ извършени плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент; б/ отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; в/ 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.

4. Действието следва да е извършено недобросъвестно – лицето, което го е извършило, да е знаело за наличието на публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и да е извършило действието с цел намаляване на имуществото на задълженото юридическо лице.

5. Причинно - следствена връзка между извършеното действие, намаляване на имуществото на задълженото лице и невъзможността да бъдат погасени задължения.

6. Граници на отговорността – отговорността за непогасените задължения по ал. 2 и 3 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Между страните няма спор, че С. Г.- е бил изпълнителен директор и член на Съвета на директорите на задълженото лице "М & С Бетон" АД през посочените периоди, както и че дружеството има изискуеми публични държавни задължения за посочените по-горе данъци и осигурителни вноски, произтичащи от подадени декларации от дружеството по ЗДДС, ЗКПО и декларации образец 6, с които са декларирани задължения за ДДС, за ДОО, ЗО, УПФ и ДДФЛ.

Спорът в случая се свежда до това, дали са налице другите елемента от отговорността – дали задълженото лице в качеството си на управител на "М & С Бетон" АД е извършил действия, попадащи в хипотезите, очертани в ал. 2 на чл. 19 ДОПК и и съществува ли причинно следствена връзка - между тези действия и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на дружеството.

По изложените по-горе мотиви /стр. 13 15 от решението/ първоинстанционният съд е приел, че в случая е налице и плащания в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата. Същият е приел, че в случая обаче не са налице останалите два елемента на фактическия състав – наличие на недобросъвестно действие от страна на ревизираното лице и връзка между това поведение на задълженото лице и невъзможността да бъдат събрани публичните задължения.

По отношение на първия от тези два елемента в касационната жалба на директора на Д „ОДОП“ – Велико Търново се поддържат оплаквания, че при изграждане на изводите относно липса на доказателства за фактически действия, извършени от С. Г. в качеството му на изпълнителен директор на "М & С Бетон" АД, които да са породили правни последици в правната сфера на дружеството чрез намаляване на имуществото му, първоинстанционният съд е извършил анализ само на обективните елементи на тази част от фактическия състав, без да изследва субективния такъв по приложението й, като е игнорирал част от събраните в хода на делото доказателства, които в тяхната съвкупност обосновават констатацията, че преводите на суми от адвокатската сметка на адвокат С., представляващи възнаграждение по договор за управление, са извършени в полза на С. Г. с негово знание и под негов контрол с цел заобикаляне на закона чрез неправомерно отклонение на парични средства от имуществото на предприятието, което има за последица намаляване на имуществото му и невъзможност за погасяване на задълженията.

Направените оплаквания и аргументите на касатора в тази насока /стр.2 – 5 от касационната жалба, л.3 -5 от настоящето дело/ се споделят от настоящата съдебна инстанция, която ги намира за обосновани на фактите по делото и в съответствие с материалния закон.

За стигне до извод за липса на виновно поведение на ревизираното лице като елемент на фактическия състав на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК, административният съд е приел, че преводите от адвокатската сметка на адвокат С. за получени от С. Г. възнаграждения от имуществото на "М & С Бетон" АД, са подписвани единствено и само от Т. С. /г. с. на дружеството/ , а като наредител в платежното нареждане е посочена адвокат М. С.. При изграждане на констатациите си в тази насока съдът се е позовал на тълкуване на клаузите на сключения договор за адвокатско обслужване, сключен между дружеството и адвокат С., същността на т.н. „клиентска сметка“ по смисъла на чл.39 от Закона за адвокатурата /ЗА/, определението за понятията „платежна операция“ и „платец“ по смисъла на разпоредбите на действия към оня момент Закон за платежните услуги и платежните системи. На база на този анализ са направени изводи относно това кои лица могат да носят отговорност за незаконосъобразно и недобросъвестно разходване на средства на дружеството, а именно – титулярят на платежната сметка адвокат С. и наредителят на плащанията Т. Г.. Прието е още, че няма никакви доказателства, че ревизираното лице С. Г. да е нареждало на член на Съвета на директорите на дружеството да заплаща собственото му увеличено възнаграждение.

Настоящата съдебна инстанция не споделя тези изводи на първоинстанционния съд, като ги намира за едностранни, при липса на извършен обстоен анализ на всички събраните по делото доказателства. Доводите и аргументите в тази насока са следните:

От страна на административния съд не са обсъдени дадените обяснения /мястото където се съдържат е посочено на стр.2 от касационната жалба най отдолу/ от наредителя на плащанията Т. Г.. Според тях, взетото решение за увеличение на заплатата на С. Г. е съобщено на Т. С. лично от него в качеството му на изпълнителен директор. Именно поради това, при отсъствие на взето решение на СД за увеличение на възнаграждението /който факт решаващият съд е приел за безспорно установен/, главният счетоводител Т. Г. е извършил съответните счетоводни операции по заплащането на увеличения размер на задължението, което се установява разчетно-платежните ведомости и и дневника на сметка 421 „Персонал“ . Заплащането на сумата е отразено и в приложените по делото отчет за приходите и разходите на дружеството за периода 01.01.2014 – 31.12.2014г., Счетоводен баланс към 31.12.2014г. , Отчет за собствения капитал за 2014г. и Отчет за паричните потоци за 2014г., съставени от Т. Георгиев в качеството на главен счетоводител на дружеството и подписани и заверени от С. Георгиев в качеството на представляващ дружеството.

Не могат да бъдат споделени и изводите на административния съд, че извършените от упълномощеното лице действия се отразяват единствено в правната сфера на упълномощителя /чл.36,ал.2 ЗЗД, а не на някое друго лице. Този извод не е в съответствие с клаузата на чл.1.2 от договора за правно обслужване, където изрично е записано, че паричните средства които постъпват по клиентската сметка и наредените от нея, не са част от имуществото на адвоката, а разпореджането ще се извърши след нареждане от страна на клиента "М & С Бетон" АД, представляван от С. Г..

Аргументи за наличие на знание и действия от страна на С. Г. за заплащане на увеличения размер на възнаграждения за посочените периоди, могат да бъдат обосновани и от дадените обяснения в хода на ревизията от адвокат М. С. и изпълнителния директор /за последващ период/ на "М & С Бетон", както и от тълкуване на други клаузи на договора за правно обслужване. Така чл.1.1.2, изречение второ предвижда, че разпореждане със средствата по посочената сметка се извършва след нареждане от страна на клиента, а според чл.3.2.3 клиентът посочва физическото лице, към което адвокатът издава пълномощно за опериране с авоарите по посочената сметка. Според чл.3.2.4 от същия договор, клиентът чрез законни си представители и посоченото от него лице пълномощник по банковата сметка, отговарят за законосъобразното и правилното разходване на средствата по нея, като клиентът сам определя видовете плащания на паричните средства, спазването на нормативните актове и всички други условия за разплащания в страната и чужбина. Анализът на дадените обяснения и посочените клаузи от договора за правно обслужване, обосновават логичен извод, че разполагаемите/наличните/ средства по адвокатската сметка са част от имуществото на "М & С Бетон" АД и всички наредени от сметката плащания съставляват плащания от страна на дружеството, извършени по разпореждане на неговия представляващ С. Георгиев.

Косвено доказателства за целенасочени действия от страна на С. Г. за заплащане на въпросните възнаграждения е и обстоятелството, че същите не са заплащани по негова лична банкова сметка, а по такава на съпругата му, по която той е имал право да оперира.

Друго доказателство в подкрепа на обстоятелството, че въпросната клиентска сметка е била под контрола на С. Г. е и това, че от нея сметка са извършвани разплащания към доставчици, кредитори, работници и служители. Това явно е извършвано с цел да бъдат заобиколени наложените запрори по банковите сметки на дружеството, в това число и такива на публичен изпълнител, поради съществуващите му задължения.

Поради подаване на съответните декларации /по ЗДДС, ЗКПО и такива образец б/ у С. Г. е налице и знание за наличие на изискуеми публични задължения. Това знание се обосновава и от събраните по делото доказателства, че през посочените данъчни периоди са връчвани и покани за доброволно изпълнение на публичните задължения

В същото време е налице и знание за факта, че тези задължения не се изпълняват от дружеството, като чрез въпросната клиентска сметка е създадена схема, чрез която да се заобикалят действията на кредиторите и органите по приходите за обезпечаване и събиране на задълженията на дружеството.

Всичко изложено до тук обосновава извод, че е налице недобросъвестно поведение от страна на С. Г. при заплащане на увеличен размер на възнаграждение по управление на дружеството, съставляващо скрито разпределение на печалба.

Другият извод, който е направен от първоинстанционния съд, е относно това, че от събраните по делото доказателства не се установяват и друг елемент на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК - уникалност на причинно-следствената връзка между поведението на задълженото лице и невъзможността да бъдат събрани задължения на лицето по чл.14,т.1 т.2 ДОПК.

По отношение на този извод на административния съд, в касационната жалба на директора на Д“ОДОП“ – Велико Търново се правят оплаквания за необоснованост на изводите на събраните по делото доказателства и неправилно тълкуване и приложение на материалния закон. Навеждат се доводи, че нормата на чл.19,ал.2 ДОПК не въвежда задължение за приходната администрация да установи, какво е било наличното имущество на дружеството към момента на извършване на скритото разпределение на печалбата, а само да установи факта на намаляване на имуществото вследствие на извършените разпоредителни действия. Навеждат се и доводи, че от събраните по делото доказателства се установява, че макар и към процесните периоди дружеството да е разполагала с налично движимо и недвижимо имущество, то е било негодно за обезпечаване на публичните задължения поради наложени преди това във времето тежести от други кредитори, което води до невъзможност за погасяване на публичните задължения чрез осребряване на имуществото.

По така направените оплаквания настоящата съдебна инстанция съобрази следното:

От мотивите на първоинстанционното решение е видно, че аргументите на решаващия съд за отсъствие на този елемент на фактическия състав са обосновани със следните обстоятелства:

- през процесните периоди от въпросната клиентска сметка са заплащани и други суми по сметки на юридически и физически лица в немалки размери, като от ревизионният акт не става ясно защо приходната администрация приема, че само поради преведените суми за възнаграждения на ревизираното лице през декември 2014г. и януари и март на 2015г. е налице невъзможност да бъдат събрани от публичния изпълнител по образуваното изпълнително дело.

- в ревизионният акт се съдържат аморфни изводи за вписани възбрани и запрори върху дружеството имущество и за липса на авоари по сметка на дружеството, без да е посочено какво е било наличното имущество към момента на всяко едно твърдяно скрито разпределение на печалба и с какви активи и пасиви е разполагало дружество към този момент и към момента, в който изтичат сроковете на поканите за доброволно изпълнение.

Настоящата съдебна инстанция не споделя тези изводи на първоинстанционния съд, като ги намира за необосновани на фактите по делото и при неправилно приложение на материалния закон.

Тълкуването на нормата на чл.19,ал.2 ДОПК обуславя извод, че отговорността на задълженото лице възниква, когато то извърши недобросъвестно някое от действията посочени в т.1 или т. 2 и в резултат на тези действия имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. Нормата не въвежда изискване да бъде изследвано какво имущество има задълженото лице към момента на извършване на действието, а само да се установи, че в резултат на това действие се стига до намаляване на имуществото на предприятието, което в случая безспорно е установено.

Не могат да бъдат споделени изводите на първоинстанционния съд, че от събраните по делото доказателства не се установява, че дългът на дружеството е трудно

събираем, а ревизионният акт съдържа само аморфни мотиви в тази насока. От доказателствата по делото е видно, че по изп.дело № 2150001441/2015г. на длъжника "М & С Бетон" АД за процесните задължения са връчени редица покани по чл.182,ал.1 ДОПК, съобщения за доброволно изпълнение по чл.221 ДОПК, разпореждания за присъединяване на задължения /подробно описани на стр.6 – 7 от касационната жалба /. По делото са събрани и доказателства, от които е видно че върху търговското предприятие на "М & С Бетон" АД като съвкупност от права, задължения и фактически отношения, са учредени два особени залога за обезпечаване на договор за банков кредит № 10844/2012г. от 20.12.2012г. с банка ТБ „Инвестбанк“ АД и по договор за банков ангажимент № 168/2012 от 18.12.2013г. От данните по делото се установява още, че върху притежаваните от дружеството имоти и движими вещи – МПС и строителна техника са наложени възбрани и запори в полза на юридически и физически лица. От доказателства по делото се установява и това, че във връзка с изпратени запорни съобщения до банките по издадени на "М & С Бетон" АД постановления за налагане на обезпечителни мерки е получена обратна информация, че по сметките на дружеството няма налични средства или няма достатъчно парични средства, тъй като вече има наложени запори. Изложеното налага извод, че направените от органите по приходите констатации, че публичните задължения на "М & С Бетон" АД са трудно събираеми не са необосновани и голословни, каквито мотиви е изложил първоинстанционния съд, а изградени въз основа на надлежно събрани доказателства.

С оглед на събраните по делото доказателства могат да се направят и изводи относно привръзката между извършеното скрито разпределение на печалбата и невъзможността да бъдат събрани публичните задължения на дружеството. От извършения анализ на стр.12 от ревизионния доклад е видно, че отговорността на лицето е ангажирана до размер на 45 008,25лв., независимо, че размерът на публичните задължения на „М & С Бетон“ АД е значително по-голям.

Изложеното обосновава извод, че е налице и последният елемент от фактическия състав на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК и издаденият ревизионен акт се явява законосъобразен.

След като е стигнал до друг извод - че не са налице всички елементи от фактическия състав на чл.19,ал.2 ДОПК за ангажиране на отговорността на С. Георгиев, [ЕГН], в качеството му на изпълнителен директор и член на Съвета на директорите на „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], за публични задължения на дружеството и е отменил процесния ревизионен акт като незаконосъобразен, Административен съд – Велико Търново е постановил едно не правилно съдебно решение. При условията на чл.222,ал.1 АПК същото следва да бъде отменено и вместо него следва да бъде постановено друго такова, с което жалбата на С. Г. , [ЕГН], от гр.Велико Търново, [улица], против ревизионен акт № Р – 04000419000563 – 091 – 001 от 27.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – Велико Търново, поправен с РАПРА № 04000419117482 – 003 – 001/09.07.2019г., изцяло потвърден с решение № 136 от 24.09.2019г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – Велико Търново, с който на С. Георгиев е вменена отговорност по чл.19,ал.2 ДОПК за задължения на „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], общо в размер на 45 008,25лв. , в това число за м.12/2014г. задължения за лихви върху ДДС в размер на 12 837,50лв. и задължения за лихви върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 5 205,46лв.; за м.01/2015г. задължения за лихви за здравно осигуряване в размер на 2 137,89лв., лихви върху ДОО в размер на 2 381,24лв. и лихва

за ДЗПО в размер на 534,19лв. и за 03/2015г. – задължения за данък върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 15 300,00лв. и лихви върху него в размер на 6 611,97лв., следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на процеса ответника по касация С. Г. следва да бъде осъден да заплати на Националната агенция по приходите – София, в качеството ѝ на юридическо лице, в състава на което влиза Д“ОДОП“ – Велико Търново, разноски по делото за всички съдебни инстанции общо в размер на 9 211,39лв., съгласно списък с разноски на л.8 от делото, от които 350лв. депозит за допълнителна компютърна експертиза, 360,07лв. заплатена държавна такса за касационната инстанция и по 4 250,66лв. юрисконсулско възнаграждения за всяка една съдебна инстанция, определено при условията на чл.8,ал.1 във вр. с чл.7,ал.2, т.4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на осн.чл.222,ал.1 АПК Върховният административен съд, тричленен състав на първо отделение,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РЕШЕНИЕ № 122 от 16.05.2023г. на Административен съд – Велико Търново, шести състав, постановено по адм.д. № 621/2019г., като вместо него **ПОСТАНОВЯВА:**

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на С. Георгиев , [ЕГН], от гр.Велико Търново, [улица], против ревизионен акт № Р – 04000419000563 – 091 – 001 от 27.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – Велико Търново, поправен с РАПРА № 04000419117482 – 003 – 001/09.07.2019г., изцяло потвърден с решение № 136 от 24.09.2019г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – Велико Търново, с който на С. Георгиев е вменена отговорност по чл.19,ал.2 ДОПК за задължения на „М & С Бетон“ АД, [ЕИК], общо в размер на 45 008,25лв. , в това число за м.12/2014г. задължения за лихви върху ДДС в размер на 12 837,50лв. и задължения за лихви върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 5 205,46лв.; за м.01/2015г. задължения за лихви за здравно осигуряване в размер на 2 137,89лв., лихви върху ДОО в размер на 2 381,24лв. и лихва за ДЗПО в размер на 534,19лв. и за 03/2015г. – задължения за данък върху данък върху доходите от трудовите и приравнени на тях правоотношения в размер на 15 300,00лв. и лихви върху него в размер на 6 611,97лв.

ОСЪЖДА С. Г. , [ЕГН], от гр.Велико Търново, [улица], да заплати на Национална агенция по приходите София разноски по делото за двете съдебни инстанции в размер на 9 211,39 /девет хиляди двеста и единадесет лева и тридесет и девет стотинки/лева.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване.

Вярно с оригинала,

ПРЕДСЕДАТЕЛ: /п/ ЙОРДАН
КОНСТАНТИНОВ

секретар:

ЧЛЕНОВЕ: /п/ ПЕТЯ ЖЕЛЕВА

/п/ ЛОЗАН ПАНОВ