

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

НОРМАТИВНА УРЕДБА:

чл. 16, чл. 19, чл. 20 и чл. 21 от ДОПК

I. ПРАВНА СЪЩНОСТ НА ОТГОВОРНОСТТА ПО ЧЛ. 19 ОТ ДОПК

Същността на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК се състои във възникване на задължение за едно лице да заплати задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски на друго лице. Целта на производството е да се насочи това вземане от задълженото лице към трети лица.

Следва да се има предвид, че отговорност може да възникне за всички видове данъци и задължителни осигурителни вноски, дължими от юридическото лице, независимо в какво качество, дали като носител на задължението (ДДС, корпоративен данък) или като лице, задължено да удържа и внася данък или осигурителни вноски на други лица (данък върху доходите, задължителни осигурителни вноски за наети лица). Отговорността обхваща както самото задължение, така и лихвите и разноските за събирането му, съгласно чл. 16, ал. 3 от ДОПК.

II. НОСИТЕЛИ НА ОТГОВОРНОСТТА ПО ЧЛ. 19 ОТ ДОПК

Задължено трето лице, по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, може да бъде член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 от същия кодекс. На лице - управител и член на орган на управление може да се приравнят и лицата - ликвидатори и синдици на заличените дружества, доколкото последните съгласно Търговския закон управляват и представляват дружествата (чл. 269, чл. 654 и чл. 658 от ТЗ). Аргумент за това е и разпоредбата на чл. 264, ал. 1 от ЗКПО. Тези обстоятелства се установяват чрез извършване на справка на съответните вписвания в Търговския или друг регистър на юридическите лица (регистър БУЛСТАТ).

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

III. ОСНОВАНИЯ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА ЧЛ. 19 ОТ ДОПК

Хипотезите на възникване на отговорността по реда на чл. 19 ДОПК са две:

1. Първа хипотеза: Когато член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител, и в следствие на това, не могат да бъдат събрани задълженията за данъците или задължителните осигурителни вноски. Това обстоятелство следва във всеки случай да се доказва от органите на НАП, в тази връзка е Писмо № 24-00-10/30.06.2009 г. на МФ и НАП относно прилагане на разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК в случаите, когато не е подадена декларация за целите на данъчното облагане или задължителното осигуряване за дейността на задължените юридически лица;

Елементите на фактическия състав тук са два:

а) член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник да е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител – това може да стане в две хипотези:

- **неподаване в срок на декларация или подаването на непълна или невярна декларация, в която лицето е укрило определени факти и обстоятелства.** Качеството на член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник в тези случаи следва да е налице към момента на изтичане на срока за обявяването на съответните факти и обстоятелства. Подаването на декларация е едно от най-съществените и важни задължения на задължените физически и юридически лица. В този смисъл, когато не е подадена декларация, елементът от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, свързан с укриването на факти и обстоятелства, е винаги налице. Възможно е в изключителни случаи, например продължително заболяване членът на орган на управление, управителят, прокуристът, търговският представител или търговският пълномощник за дълъг период от време да не е имал възможността да упражнява своите функции. Това незнание, обаче отпада, ако се установи, че впоследствие съответното лице е продължило да

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

изпълнява функциите си, одобрявайки извършените през отсъствието му действия. В подобни случаи отговорността не възниква само, ако невъзможността е налице от момента на възникване на задължението за деклариране до момента на започване на ревизионното производство;

- по повод на редовно връчено на лицето искане за представяне на документи и писмени обяснения, лицето е укрило в предоставената от него информация факти и обстоятелства.

б) Причинно-следствена връзка между укриването на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и несъбираемостта на задълженията.

В следствие на укриването на факти и обстоятелства от члена на орган на управление, управителя, прокуристу, търговския представител или търговския пълномощник не могат да бъдат събрани задълженията за данъците или задължителните осигурителни вноски. Тоест укриването на факти и обстоятелства да са от такъв порядък, че да препречат пътя на ефективното събиране на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски.

Що се отнася до случаите на неподаване на декларация, причинно-следствената връзка между неподаването и несъбираемостта е на практика очевидна, стига да се установи, че предприятието е било действащо, съответно – макар и да не е извършвало сделки, е притежавало имущество и след изтичане срока за деклариране. Обстоятелството, че не е подадена декларация, при всички случаи лишава приходната администрация от възможността да узнае за наличието на задължение, още повече, че съгласно чл. 105 от ДОПК, чрез декларациите се установяват, макар и предварително, задължения, а съгласно нормата на чл. 209, ал. 2, т. 2 от ДОПК, декларациите са изпълнително основание.

2. Втора хипотеза: Когато член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено лице е разпределил скрито или явно печалба или дивидент, или е отчуждил, безвъзмездно на цени значително под пазарните, имущество на дружеството и поради това имуществото на публичния длъжник е намаляло и той не може да плати. Необходимо е да се докаже

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

недобросъвестността на лицата, управляващи задълженото лице, т.е. знание (или невъзможност за незнание) за възникналите задължения, без значение, дали задълженията са установени или не (чл. 19, ал. 2 от ДОПК).

Легалните дефиниции на понятията „дивидент“ и „скрито разпределение на печалбата“ са дадени в § 1, т. 4 и 5 от ЗКПО.

„Пазарна цена“ е цената по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, определена чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ДОПК. Редът и начинът за прилагане на методите са определени с Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. на министъра на финансите. Съгласно чл. 65 от същата, при необходимост, когато са нужни специални знания и опит, могат да се ползват и оценки на лицензирани оценители. Що се отнася до въпроса кога цената е значително по-ниска от пазарната, този въпрос е оставен на оперативната самостоятелност на органа по приходите и ще се преценява във всеки конкретен случай. Трябва да се имат предвид факторите при ценообразуването.

Фактическият състав на настоящата хипотеза съдържа два елемента:

а) Първият елемент е извършено скрито разпределение на печалбата или плащане на дивидент, или разпоредителна сделка, осъществена от члена на орган на управление, управителя, прокуриста, търговския представител или търговския пълномощник. Тя трябва да е безвъзмездна или ако е възмездна, то заплатената цена да е значително по-ниска от пазарната.

б) Вторият елемент от фактическия състав е освен извършеното скрито разпределение на печалбата или плащане на дивидент, или отчуждаване на имущество на цени под пазарните, трябва в следствие на това действие, имуществото на задълженото лице да е намаляло до такава степен, че да се явява причина за неплащането на задълженията за данъци или задължителните осигурителни вноски. В този случай отговорността на тези лица е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото. Размерът при извършена отчуждителна сделка следва да бъде определен по действителните пазарни цени на имуществото, предмет на разпоредителната сделка.

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

ВНИМАНИЕ! Втората хипотеза е рядко приложима на практика, защото фактическият състав е много сложен. И в двете хипотези на чл. 19 по силата на чл. 20 от ДОПК обезпечението и принудителното изпълнение се насочват най-напред срещу имуществото на самото юридическо лице, и едва след това срещу това на члена на орган на управление, управителя, прокуристта, търговския представител или търговския пълномощник. Отговорността следва да се реализира в рамките на две отделни административни производства - срещу задълженото лице и срещу лицето, което отговаря. Поради това не е условие за реализация, влизането в сила на административен акт срещу юридическото лице.

ВНИМАНИЕ! Отговорността на лицата, задължени да удържат и внасят и на третите лица се реализира само с ревизионен акт съгласно чл. 21, ал. 1 от ДОПК. Това правно положение осигурява правото им на защита по пътя на оспорване на акта. Отговорността на третите лица не отпада, ако длъжникът престане да съществува - чл. 21, ал. 2 от ДОПК.

IV. ПРОЦЕДУРА ПО ПРИЛАГАНЕ НА ЧЛ. 19 ОТ ДОПК

Отговорността по чл. 19 от ДОПК се реализира винаги чрез издаване на ревизионен акт по чл. 21 от ДОПК. Ревизионното производство се осъществява спрямо члена на орган на управление, управителя, прокуристта, търговския представител или търговския пълномощник. Затова всички актове в тази връзка (заповед за ревизия, ревизионен доклад, ревизионен акт и др.) имат за адресат физическото лице, чиято отговорност се претендира.

В заповедта за възлагане на ревизията трябва да се посочат видовете данъци, съответно задължителни осигурителни вноски, ревизирани периоди и др., като изрично се отбелязва, че се установява отговорност по чл. 19 за задължения на конкретното юридическо лице, като се посочва неговия идентификационен код по БУЛСТАТ или ЕИК. Дори да е извършена ревизия за този период на съответното юридическо лице, това не е пречка за извършване на ревизия по чл. 21 от ДОПК. Няма пречка в ревизия за установяване на

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

задължения (по ЗДДФЛ) на физическото лице, да бъде установена и отговорност по чл. 19 от ДОПК.

Възможно е производството да бъде спряно при наличие на висящо производство спрямо юридическото лице, за чиито задължения отговаря съответното физическо лице по чл. 19 от ДОПК, на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В производството спрямо лицата по чл. 19 от ДОПК се приобщават вече събраните доказателства от производството спрямо юридическото лице. В случаите, когато отговорността се установява въз основа на вече издаден спрямо юридическото лице ревизионен акт, същият се приобщава към преписката.

Съгласно разпоредбата на чл. 9 от ДОПК, както и по аргумент от чл. 155, ал. 7 и чл. 159, ал. 3 от ДОПК, е възможно да се проведе общо ревизионно производство спрямо повече от едно данъчно задължено лице. Стига да не се нарушават правилата за териториалната компетентност, е възможно провеждането на общо производство спрямо невнеслото дължимия данък юридическо лице и физическото лице по чл. 19 от ДОПК – член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник. Същото се отнася и за случаите, когато има повече от един управител, съответно повече от един член на орган на управление, всички носят отговорност. В този смисъл принудителното изпълнение срещу лицата по чл. 19 от ДОПК е свързано винаги с доказване от страна на публичните изпълнители на несъбираемост на задължението от съответното юридическо лице.

Обезпечителни мерки следва да се насочват винаги най-напред спрямо имуществото на юридическото лице и едва при липса на годно за обезпечение имущество е допустимо да се налага обезпечение върху имуществото на лицата по чл. 19 от ДОПК.

Независимо от наложените обезпечения, принудителното изпълнение следва да се проведе най-напред срещу юридическото лице, като при липса на имущество, установено от публичния изпълнител, е допустимо последващо насочване на изпълнението срещу отговарящите физически лица.

V. ОТПАДАНЕ И НАМАЛЯВАНЕ НА ОТГОВОРНОСТТА ПО ЧЛ. 19 ОТ ДОПК

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

Доколкото ревизионното производство за реализиране на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК не води до възникване на задължения, а довежда до определяне на отговорност, то лицата, чиято отговорност е ангажирана не стават носители на задължението. По тази причина всяка промяна в размера на задължението, за което те носят отговорност ще доведе и до редуциране или отпадане на тяхната отговорност.

Възможно е да е налице плащане - пълно или частично - на задължението, за което се носи отговорност. В тази връзка следва да се отбележи, че плащане от страна на самото задължено юридическо лице или друго лице погасява и задължението на останалите отговорни лица, включително и на лицето, невнесло задължението. Плащане от страна на отговорното лице, погасява и задължението на носителя на задължение до размера на това плащане.

Тъй като третото задължено лице, не е носител на задължението за данъци и задължителни осигурителни вноски, когато изпълни чуждото задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски по влязъл в сила ревизионен акт, встъпва в правата на публичния вискател по отношение на направените обезпечения и реда на вземането в производството по несъстоятелност или в изпълнителното производство срещу длъжника (чл. 180, ал. 1, т. 3 от ДОПК).

С оглед горното е видно, че отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК пряко зависи от наличието на невнесено задължение. Поради това ревизии при юридическите лица, за чиито задължения те отговарят, следва да се извършват изключително задълбочено и внимателно, предвид възможното отпадане на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК чрез отмяна на акта, с който е установено задължението, основание за възникване на отговорността.

Отмяната, включително частичната, на акта, издаден спрямо главния длъжник, води винаги до отпадане на отговорността на третите лица, независимо от това, дали ревизионният акт спрямо третите отговорни лица е влязъл в сила или не по силата на чл. 21, ал. 3 от ДОПК. Когато е отменен частично, отговорността се намалява съобразно отменената част. В този случай това обстоятелство е основание за възобновяване на производството по чл. 133, ал. 2, т. 4 от ДОПК.

**ОТГОВОРНОСТ НА ТРЕТО ЛИЦЕ - ЧЛЕН НА ОРГАН НА
УПРАВЛЕНИЕ, УПРАВИТЕЛ, ПРОКУРИСТ, ТЪРГОВСКИ
ПРЕДСТАВИТЕЛ ИЛИ ТЪРГОВСКИ ПЪЛНОМОЩНИК**

СЧИТА

Следва да се обърне внимание, че по силата на чл. 21, ал. 2 от ДОПК отговорността на третите лица не отпада, макар главния длъжник да е престанал да съществува, включително при обявяване в несъстоятелност.

ВАЖНО!

- **Управителят на фирмата по начало не отговаря за задълженията на управляваното дружество;**
- **Възможността за самоосигуряващите се лица – собственици или съдружници в ТД да погасяват месечните си осигурителни задължения чрез дружеството, не ангажира пряко отговорността на дружеството за дължими от съдружниците вноски;**
- **Невнесените авансови и окончателни осигурителни вноски на самоосигуряващото се чрез дружеството лице не се считат за задължения на юридическото лице.**

[Обратно към съдържанието на наръчника.](#)