

РЕШЕНИЕ

№ 96

гр. София, 06.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 06.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **7117** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226, ал. 1 от АПК във вр. с чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и е във връзка с Решение № 9005 от 13.06.2019 г. постановено по адм. дело № 3700 от 2019 г. по описа на Върховният административен съд (ВАС) на Република България - Първо отделение, с което е отменено решение № 7659 от 17.12.2018 г. постановено по адм. дело № 9872/2018 г. по описа на Административен съд, С.-град и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане от друг съдебен състав при изпълнение дадените в решението указания.

Образувано е по жалба на Г. А. К., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]18А, вх. „А“, ет. 8, ап. 22 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорността му на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени задължения в общ размер на 331651,97 лв. на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в т.ч. за данък върху добавена стойност за м. 01.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. и м. 02.2011 г. в размер на 190023,16 лв.; за вноски за ДОО за осигурители за м. 12.2009 г., от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г. в размер на 218,59 лв.; за здравно осигуряване за осигурители от м. 12.2009 г. до м. 04.2010 г. в размер на 193,53 лв.; за УПФ за осигурители за м. 12.2009 г. и от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г. в размер на 62,62 лв. и за лихви в общ размер на 141154,07 лв., потвърден с Решение № 972/06.07.2017 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна

практика” (ОДОП) – [населено място], при ЦУ на НАП.

В жалбата се поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, е нищожен поради нарушение на чл. 109 от ДОПК и образуване на ревизионното производство след срока, визиран в цитираната норма. В условията на евентуалност са изложени доводи и за незаконосъобразност на РА, както издаден в противоречие с материалноправни разпоредби на ДОПК, ЗДДС, КСО и ЗЗО в противоречие с практиката на ВАС, събраните в производството доказателства и конкретната фактическа обстановка. Излагат се подробни съображения за незаконосъобразност, немотивираност и необоснованост на РА. Искането до съда е да прогласи като нищожен обжалвания РА, респ. да го отмени като неправилен и незаконосъобразен, относно вменената солидарна отговорност по чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата по изложените в нея основания. С молба от 25.01.2022 г. процесуалният представител на жалбоподателя адв. Д., е направил възражение за изтекла погасителна давност по чл. 171, ал. 2 ДОПК в хода на съдебното производство. Претендира присъждането на разноски съобразно представен списък.

Ответната страна - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на Националната агенция по приходите, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Съображения в тази насока са изложени в депозираните по делото писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Не е направено възражение за прекомерност по реда на чл. 78, ал. 5 от ГПК.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Процесният ревизионен акт № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорността на Г. А. К. на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД в общ размер на 331651,97 лв., потвърден с решение № 972/06.07.2017 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП) – [населено място], при ЦУ на НАП, е издаден в резултат на повторна ревизия по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение № 288/24.02.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА № 222215150109650911001/09.12.2016 г., а преписката е върната на органа по приходите с указания за извършване на нова ревизия.

Първоначалното ревизионно производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221515010965-020-001 от 29.12.2015 г., връчена на Г.К. на 14.01.2016 г., с която е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за установяване на отговорност за задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД за данък върху добавена стойност за периоди от 01.08.2007 – 2011 г., за корпоративен данък за периодите от 01.01.2005 г. и за 2007 г. до 2008 г., за вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за осигурители за периода от 01.06.2007 г. до 30.04.2010 г. и за вноски за фонд „ГВРС“ за периода „ГВРС“ за периода от 01.12.2008 г. до 30.04.2010 г.

След отменителното решение № 288/24.02.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С.,

с което е отменен РА № 22215150109650911001/09.12.2016 г., повторното ревизионно производство е възложено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002217001641-020-001 от 22.03.2017 г., връчена на данъчно задълженото лице на 07.04.2017 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22002217001641-020-002/07.07.2017 г., спряна със Заповед № Р-22002217001641-023-001 от 28.07.2017 г., възобновена със Заповед № Р-22002217001641-143-001 от 30.10.2017 г. и със ЗВР № Р-22002217001641-020-003/06.11.2017 г., всички издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-369/30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на Г. А. К. за установяване на отговорност за задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД за вноски за УПФ за осигурители и за ДОО за осигурители за м. 12.2009 г. и от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г., за вноски за здравно осигуряване от м. 12.2009 г. до м. 04.2010 г. и за данък върху добавена стойност за данъчните периоди: м. 01.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. и м. 02.2011 г.

В изпълнение на посочената ЗВР е съставен Ревизионен доклад № Р-22002217001641-092-001/15.02.2018 г., съставен и подписан от определените ревизиращи органи по приходите, като същият е връчен на Г.К. на 15.02.2018 г. В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е депозирано писмено възражение от ревизираното лице, което да бъде разгледано от ревизиращите органи по приходите.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ № Р-22002217001641-091-001/30.03.2018 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен на лицето на 18.04.2018 г.

С РА са установени задължения и лихвите за просрочие върху тях, като на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК на Г. К. е ангажирана отговорност за задължения в общ размер на 331651,97 лв. и за лихви в общ размер на 141154,07 лв. на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, в. т.ч.:

- за данък върху добавена стойност в размер на 190023,16 лв. и съответните лихви, като задълженията за периода от 01.01.2010 г. до 31.01.2010 г. са установени с влязъл в сила РА № [ЕГН]/30.07.2010 г., за периода от 01.09.2010 г. до 31.12.2010 г. са установени с влязъл в сила РА № К 1107251_1/07.10.2011 г., а за периода от 01.02.2011 г. до 28.02.2011 г. са в резултат от декларирани от „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, но невнесени задължения по ЗДДС.

- за вноски за ДОО за осигурители в размер на 218,59 лв. и съответните лихви, за здравно осигуряване за осигурители в размер на 193,53 лв. и съответните лихви, за фонд „УПФ“ за осигурители в размер на 62,62 лв. и съответните лихви, представляващи декларирани от „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, но невнесени задължения.

В хода на ревизионното производство са извършени поредица от процесуални действия от ревизиращите органи с цел изясняване и установяване на относимите факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните вземания. Извършените от ревизиращите органи по приходите процесуални действия и събраните в производството доказателства са подробно описани в РД и в РА.

Установено е, че жалбоподателят Г. А. К. е едноличен собственик и управител на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, като дружеството е с капитал от 5 000,00 лв. и е

регистрирано през 2001 г. със седалище и адрес на управление: гр. С., [община], район „Студентски“, [жк], [жилищен адрес] вх. „А“, ап. 22.

В хода на производството е констатирано, че Г.К., през ревизирания период е бил управител на „ПЛАНЕТ ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД и „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, като се е осигурявал по реда на чл. 4, ал. 3, т. 2 от Кодекса за социално осигуряване /КСО/, като самоосигуряващо се лице във второто дружество.

В хода на ревизионното производство, във връзка с връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. № Р-22002217001641-040-01/15.05.2017 г. и ИПДПОЗЛ с изх. № Р-22002217001641-040-02/27.07.2017 г., от ревизираното лице са представени писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, приключила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221517096003-141-001/28.07.2017 г. На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са поискани документи, сведения и писмени обяснения от „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, от С. И. С., в качеството му на прокурист на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, от Т. В. Х., от Ж. В. С., от „АРТИЯ“ ЕООД, от Л. В. Д., от С. А. М., от „СНОУМОД“ ООД и „БАЙКОР БГ“ ЕООД.

С протокол № 1291402/29.01.2018 г. е приобщен РА № 22221515010965-091-001 от 09.12.2016 г., ведно с всичките събрани доказателства към него, както и предоставените документи от архив, изискани в хода на ревизионното производство. Във връзка с така установените факти и обстоятелства, органа по приходите е обосновал извод за наличие на предпоставките по чл. 19, ал. 2 от ДОПК за ангажиране на солидарната отговорност на физическото лице – управител Г. К. за задълженията на задълженото лице – „Планет комерс“ ЕООД. В подкрепа на този извод приходната администрация се е позовала на следните обстоятелства:

При извършената ревизия на Г. А. К. по чл. 48 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2009 г., приключила с издаден РА № [ЕГН]/13.06.2013 г. е установено при извършената насрещна проверка на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, след извършен анализ на ОБ за 2009 г., че към 31.12.2009 г. сч. сметка 501 /Каса в лв./ е с дебитно салдо в размер на 357 484,30 лв., сч. сметка 401 /Доставчици/ е с кредитното салдо в размер на 2 803 004,56 лв., а сч. сметка 411 /Клиенти/ е с дебитно салдо в размер на 2 767 753,72 лв. Констатирано е, че през 2009 г. са отчетени приходи в размер на 8 270 891,86 лв., а в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2009 г. са декларирани приходи в размер на 8 370 891,86 лв. Също така е констатирано, че дружеството е имало непогасени дългосрочни заеми отразени по дебитното салдо на с/ка 152 /Дългосрочни заеми/ в размер на 804 609,33 лв., а по сч. с/ка 499 /Други кредитори/ е отразен предоставеният заем от „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД в размер на 110 000,00 лв. на Г. К., който е върнат на дружеството от лицето през м. м. 12.2009 г. След анализ на ОБ на дружеството за 2010 г. е констатирано, че в нея не е отразено движение по сч. сметка 152 /Дългосрочни заеми/, като същата е с начално и крайно салдо в размер 1 053 429,00 лв.

При извършената ревизия на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД за периода от 01.01.2010 г. 31.12.2010 г., приключила с РА № К110-1/07.10.2011 г. от дружеството са представени документи, които са подписвани от представляващия и управителя на дружеството - Г. А. К., в т.ч. оборотна ведомост към 31.12.2010 г., договор за извършване на строителни работи от 15.04.2010 г., протоколи, Акт. 19, фактури и др. При ревизията

на дружеството е констатирано, че през м. 09.2010 г., съгласно представения аналитичен регистър на сч. с/ка 701 /Приходи от продажби на продукция/ от страна на дружеството са извършвани продажби към И. Ч., М. Д., Н. Деновска, Ц. Х., Г. Д., „БАЙКОР БГ“ ЕООД и „СНОУМОД“ ООД на обща стойност 650 139,31 лв.

При направения анализ на банковите сметки на дружеството е установено, че няма движение и не са постъпили суми от посочените лица, тъй като същите са запорирани. В хода на настоящото ревизионно производство е констатирано, че през 2009 г., 2010 г. и 2011 г. „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД е извършвал продажби на апартаменти към физически и юридически лица.

При анализ на банкови сметки на дружеството е констатирано, че по сметките му не са получавани суми от клиентите на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД. В хода на ревизионното производство е получен отговор от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с вх. № РвхК934/12.07.2016 г., в който е посочено, че на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с Постановления за налагане на обезпечителни мерки (ПОМ) от 13.10.2011 г., 15.11.2011 г., 16.12.2011 г. и 27.09.2012 г. на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД е наложен заповор на банковите сметки на дружеството за задължения по ЗДДС, определени с издадените РА №[ЕГН]/13.07.2010 г., за ДДС и КД по РА № [ЕГН]/30.07.2010 г. и по РА № [ЕГН]/28.11.2011 г. На 28.09.2012 г. е наложен заповор и за задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД за ДДС по СД по ЗДДС за м. 08.2007 г., м. 09.2007 г., м. 10.2007 г., м. 12.2007 г. м. 04.2008 г., м. 05.2009 г., м. 08.2009 г., м. 09.2009 г. и м. 02.2011 г. в общ размер на 206153,10 лв. в т. ч. главница - 143722,67 лв. и лихва 62430,43 лв. На 25.10.2012 г. е наложен заповор на банкови сметки на дружеството за задължения да корпоративен данък по РА № 20001100568/29.03.2012 г., както и за задължения за данък върху доходите и за задължителни осигурителни вноски /ЗОВ/ по декларации обр. 6 за периода м. 07.2007 г. до м. 04.2010 г. Срещу задълженото лице е образувано изпълнително дело № 769/2013 г. по описа на ТД на НАП С., като на 20.05.2013 г. с постановление с изх. № 0769-000020/20.05.2013 г. по изпълнителното дело е наложен заповор на банкови сметки на дружеството във всички търговски банки в размер на 803 055,40 лв., в т. ч. главница – 583 066,48 лв., лихва – 219 988,92 лв. и нелихвена част – 250,00 лв.

Посочено е, че по запорираните банкови сметки на дружеството няма налични средства. На 22.06.2012 г. с ПОМ с изх. №77-00-719-1/22.06.2012 г. е наложена възбрана върху недвижим имот /УПИ/ У-425, находящ се в [населено място], район „В.“, местност „Г. глава“ с площ по нотариален акт от 2 226 кв.м. и с площ по скица 2 115 кв. м., както и заповор върху всички налични и постъпващи суми по банкови сметки, находящи се в ТБ „БАНКА ПИРЕОС -БЪЛГАРИЯ“ АД, ТБ „ДСК“ АД, ТБ „СИБ“ АД и „ОББ“ АД за обезпечаване на задълженията по ДДС по ревизионен акт №К11072511/07.10.2011 г. Посочено е, че на 20.08.2013 г. е извършен опис на недвижимия имот, по време на който е установено, че същият е застроен и върху него са построени сгради, като апартаментите в тях са продадени. От събраните доказателства при извършените ревизионни производства на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, приключили с РА е установено, че в издадените фактури от дружеството за продажби на апартаменти е вписан управителя на дружеството Г. А. К.. В хода на ревизионното производство, завършило с РА № К 11072511 от 07.10.2011 г., е представен договор за извършването на СМР с основния доставчик на дружеството „ИКОНА РЕМС“ ЕООД, като представител на възложителя „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД е вписано името на Г. А. К.. В тази връзка е посочено, че Г. А. К. е избрал

„ИКОНА РЕМС“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] за доставчик на услуги, за който в ревизионното производство на представляваното от него дружество, е доказана невъзможността на цитирания доставчик да извърши фактурираните услуги, предвид липсата на необходимия капацитет – ДМА, строителни материали и трудов ресурс.

С оглед на гореизложеното е направен извод, че Г. А. К., е действал недобросъвестно, в качеството си на управител на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, като същият е аргументиран с довода, че управителят умишлено е декларирал неверни данни в справките - декларации по ЗДДС за данъчни периоди от м.09.2010 г. до м.12.2010 г., като е посочил доставките, фактурирани от „ИКОНА РЕМС“ ЕООД като такива с право на пълен данъчен кредит, без същите да отразяват реално извършени доставки.

По този начин управителят е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органите по приходите и вследствие на това не може да бъде събран дължимия от дружеството данък върху добавената стойност. Също така като довод за недобросъвестността на ревизираното лице е посочено, че в друго ревизионно производство на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, завършило с влязъл в сила РА № [ЕГН]/28.11.2011 г., е установено, че същото не е притежавало необходимия паричен ресурс, за да извърши разплащане по получени фактури № 9/25.06.2009 г. и № 10/27.07.2009 г. с предмет авансово плащане към „МАЙЕР ФАВОРИТ“ ЕООД, поради което е прието, че липсва реално предоставяне на парични средства, което противоречи на документираното плащане в счетоводството на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД. Въз основа на горните констатации, ревизиращите органи заключват, че този факт няма как да не е известен на едноличния собственик и управител на дружеството, тъй като от него са подписани договорът за паричен заем между „МАРИНА ДИНЕВ 55“ ЕООД (като заемодател) и „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД (като заемател), както и договор № 7/17.03.2009 г. за покупко-продажба на ветрогенератори между „МАЙЕР ФАВОРИТ“ ЕООД (като продавач) и „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД (като купувач). В конкретния случай е прието, че е налице привидно оформено плащане в брой, за което е доказана липсата на съответния паричен ресурс. В подкрепа на направения извод за недобросъвестното поведение на Г. А. К. е посочено и обстоятелството, че към 31.12.2009 г. в касата на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД е имало парични средства в размер 1157484,30 лв., поради което дружеството е имало възможност да покрива задълженията си към държавата, като вместо това ревизираното лице е укрило получените суми в брой, отразени като дебитно салдо към 31.12.2009 г. и непосочени като начално салдо в оборотната ведомост към 01.01.2010 г., тъй като началното салдо на сч. сметка 501 е размер на 0,00 лв. В хода на ревизионно производство на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД, приключило с влязъл в сила ревизионен акт №[ЕГН]/13.06.2013 г., е констатирано, че на 31.01.2009 г. дружеството е предоставило заем в размер на 110000,00 лв. на Г. А. К., който заем е върнат от лицето на 31.12.2009 г. без плащане на лихви.

При ревизията е установено, че дружеството е разполагало към 31.01.2009 г. с посочената сума, като към тази дата дружеството е имало задължения за плащане към бюджета на ДДС в общ размер на 80580,95 лв. по справки-декларации за периодите от м. 08.2007 г. до м. 12.2007 г., както и задължения за осигурителни вноски по подадени декларации обр. 6 в размер на 869,49 лв., но вместо това Г. К. е ползвал паричния ресурс на дружеството за лични цели под формата на безлихвен заем, вместо за погасяване на публичните задължения. В ревизионното производство е констатирано, че по сч. сметка 152 няма отразено движение през 2010 г., независимо, че е налице погасяване на кредит в същия период със сумата в размер на 207 136,81 лв. чрез личната банкова сметка на управителя на дружеството - Г. К.,

който е потвърдил, че произходът на парите за погасяване на кредита на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД е от извършени плащания от клиенти на дружеството във връзка с продажби на имоти.

С оглед така формирания извод, ревизиращите са приели, че следва да бъде установена отговорност по чл. 19, ал.1 и ал. 2 от ДОПК на Г. А. К. за задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД в размер на 331651,97 лв., в т.ч. за данък върху добавена стойност за м. 01.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. и м. 02.2011 г. в размер на 190023,16 лв., за вноски за ДОО за осигурители за м. 12.2009 г., от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г. в размер на 218,59 лв., за здравно осигуряване за осигурители от м. 12.2009 г. до м. 04.2010 г. в размер на 193,53 лв., за УПФ за осигурители за м. 12.2009 г. и от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г. в размер на 62,62 лв. и за лихви в общ размер на 141154,07 лв.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх. № 94-Г-288/02.05.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-747/09.05.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., като с Решение № 972 от 06.07.2018 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден.

Решението на Директора на дирекция ОДОП е обжалвано пред АССГ, във връзка с което е постановено решение № 7659/17.12.2018 г. по адм. д. № 9872/2018 г. по описа на Административен съд - София град, с което РА № Р-22002217001641-091-001/30.03.2018 г., е отменен в частта му, с която в тежест на Г. А. К. са определени лихви за неплатените в срок данъчни и осигурителни задължения в общ размер на 141 154,07 лева, в останалата част жалбата на Г.К. е отхвърлена като неоснователна.

С Решение № 9005/13.06.2019 г. по адм. д. № 3700/2019 г. по описа на ВАС, I отделение е отменено изцяло решение № 7659/17.12.2018 г. по адм. д. № 9872/2018 г. по описа на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд. С решението на ВАС са дадени указания да се отстранят допуснатите съществени процесуални нарушения. Според указанията на ВАС при новото разглеждане съдът следва да събере доказателства за момента на връчване на първоначално издадената на 29.12.2015 г. заповед за възлагане на ревизията, освен това е указано, че съдът следва да проведе разпоредително заседание, като разпредели доказателствената тежест между страните на основание чл. 170, ал. 3 и чл. 171 АПК, както и следва да укаже на приходната администрация да представи в цялост административната преписка, вкл. кога е връчена заповедта за възлагане на ревизията от 29.12.2015 г. за проверка на срока по чл. 109, ал.1 ДОПК, както и, че върху органите по приходите пада доказателствената тежест да установи наличието на предвидената по чл. 19 ДОПК отговорност за управителя на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД. Съгласно указанията на ВАС, относно отклоняването на парични средства от сметки на дружеството следвало да са подкрепени с надлежни писмени доказателства или чрез проверка на съдебно-счетоводна експертиза.

Във връзка така дадените указания, по делото са събрани посочените в мотивите на решението на ВАС доказателства и същите са приобщени към доказателствения материал по делото.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от Г. К. жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на

дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 06.08.2018 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 16.08.2018 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спорът по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основаниято, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорността на Г. А. К. на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени задължения в общ размер на 331651,97 лв. на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в. т.ч. за данък върху добавена стойност в размер на 190023,16 лв., за вноски за ДОО за осигурители в размер на 218,59 лв., за здравно осигуряване за осигурители в размер на 193,53 лв., за Универсален пенсионен фонд за осигурители „УПФ“ за осигурители в размер на 62,62 лв. и за лихви в общ размер на 141154,07 лв. РА е потвърден изцяло с Решение № 972/06.07.2017 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място], при ЦУ на НАП.

В хода на производството от страна на жалбоподателя е направено искане за прогласяване на нищожността на оспорения акт, което искане съдът е длъжен да разгледа преди да извърши контрол за законосъобразността и обосноваването на данъчния акт.

Неоснователни са изложените от страна на жалбоподателя съображения за нищожност на оспорения акт.

Съгласно чл. 149, ал. 5, вр. пар. 2 от ДР на ДОПК административните актове могат да се оспорят с искане за обявяване на нищожността им без ограничение във времето.

Нормативна уредба за недействителността на административните актове липсва. Няма законово определение за нищожни или унищожяеми административни актове. Те са установени в административноправната теория и в съдебната практика понятия, които допринасят за изясняване на понятията „нищожност“ и „унищожяемост“ и за изграждане на критерии за разграничаване на нищожните от унищожяемите административни актове. Един административен акт е нищожен, когато е засегнат от тежък порок - от неспазване на изрично определените в закона условия за валидността на административния акт или поради нарушаване на някое от нормативно установените изисквания за законност на административните актове - изброени съответно пет порока в чл. 146 АПК. Категорични критерии не са възможни, като преценката е с оглед на конкретни обстоятелства за допуснатата нередовност на акта.

На първо място, като безспорен критерии за нищожност, е очертана липсата на компетентност на административния орган да издаде акта. Компетентността на административния орган представлява кръга от въпроси от сферата на изпълнителната власт, които той едновременно е овластен и задължен да решава. Конституцията на Република България и АПК прогласяват принципа на законоустановеност на компетентността на административните органи. Те могат да действат само въз основа на закона и в рамките на правомощията си, а актовете и действията им извън тях са винаги нищожни - не пораждаат правни последици. В Тълкувателно решение № 2/91 г. на ОСГК на Върховния Съд е посочено, че „всяка некомпетентност води до нищожност“.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г. е издаден от компетентни органи - това е органът, възложил ревизията - М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията. От приложените по делото писмени доказателства, а именно заповед № РД-01-369/30.03.2016 г. се установява, че лицето М. С. Х. е заемала длъжността Началник сектор “Ревизии“ към датата на издаване на ЗВР и РА и е определена за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл. 112 от ДОПК. Установено е още, че лицето М. Й. В. е заемала длъжността- главен инспектор по приходите и е определена за ръководител на ревизията.

По изложените съображения издадения РА не е нищожен.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламент № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за

електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14-дневен срок от изтичане на срока за завършване на ревизията. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преклузивни и с изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, изразена в редица съдебни решения, измежду които и в решение № 10566 от 11.07.2013 г. по адм. д. № 3654/2013 г., Първо отд. на вас, решение № 11595 от 19.09.2011 г. по адм. д. № 75/2011 г., VIII отд. на вас, решение № 17370 от 20.12.2013 г. по адм. д. № 5861/2013 г., VIII отд. на вас и редица други решения.

Връчването на ЗВР, РД и РА е станало при спазване на разпоредбата на чл. 29 ал. 6 от ДОПК, според която съобщенията се връчват на лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. В конкретната хипотеза всички актове и съобщения са връчени на електронния адрес на жалбоподателя. Съгласно разпоредбата на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система. На следващо място в ДОПК в частност в разпоредбата на чл. 113, чл. 117 и чл. 120 не са конкретизирани начините на връчване на актовете, издавани в хода на ревизионното производство, но следва да бъде отбелязано, че разпоредбите за връчване и за удостоверяване на връчването на съобщения, се намират в общите разпоредби на ДОПК и са приложими и за останалите производства в Кодекса- аргумент от разпоредбата на чл. 33 от ДОПК. Приложимост на разпоредбите по реда и в сроковете, посочени в тази глава, се връчват всички подлежащи на връчване актове, документи и книжа, издавани от органите по приходите и публичните изпълнители, с изключение на актовете, документите и книгата за реализиране на административнонаказателната отговорност, за които се прилага Законът за административните нарушения и наказания. С оглед на това, настоящият съдебен състав намира, че при връчване на актовете и съобщенията, издадени от органите по приходите в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения, които са ограничили както правото на участие на ревизираното лице в производството, така и правото му на защита.

Неоснователни са и доводите на жалбоподателя, че не е спазен срока по чл. 109 от ДОПК - ревизионното производство е образувано с посочената по-горе първа ЗВР, в рамките на 5 - годишния срок. Следва да се посочи, че провеждането на ревизия след изтичане на преклузивния срок по чл. 109, ал.1 ДОПК представлява съществено нарушение на административнопроизводствените правила и води до отмяна на

ревизионния акт, а не до нищожността му, каквито са твърденията на К.. В този смисъл е налице съдебна практика на ВАС, така решения по адм. дела № 4742/2017 г. № 6013/2018 г., № 14432/2017 г., № 3146/2017 г. и мн. др.

Съгласно чл. 108, ал. 1 ДОПК данъчните задължения и задълженията за задължителни осигурителни вноски се установяват с ревизионен акт. Разпоредбата на чл. 109, ал. 1 от ДОПК не позволява да се образува производство за установяване на задължения за данъци, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена такава. Този срок е преклузивен и с изтичането му се пречатства възможността на органите по приходите да установяват данъчни задължения.

Както се посочи по-горе ревизионното производство е повторно по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221515010965-020-001 от 29.12.2015 г., връчена на Г.К. на 14.01.2016 г., на жалбоподателя е била възложена ревизия за определяне на задълженията му, които са в обхвата и на настоящата ревизия. Ревизионното производство е приключило с издаването на РА №

22221515010965-091-001/09.12.2016 г., който е обжалван от Г. А. К. по реда чл. 152 от ДОПК пред директора на Дирекция ОДОП [населено място]. На основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК ревизионният акт е бил отменен с решение № 288/24.02.2017 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – [населено място] и е върнат за нова ревизия по реда на органа издал заповедта за възлагане на ревизия, със задължителни указания за възлагане на нова ревизия и издаване на нов ревизионен акт. Повторната ревизия на жалбоподателя, приключила с обжалвания РА № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г., е образувана със ЗВР № Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002217001641-020-001 от 22.03.2017 г. С оглед гореизложеното съдът намира, че възраженията на жалбоподателя относно преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК са неоснователни. Това е така, тъй като с решението по чл. 155, ал. 4 от ДОПК не се поставя начало на ново ревизионно производство, а се възстановява висящността на производството по издаване на РА в отменената част. Законът фиксира и момента, от който производството се възстановява, а именно, от момента на незаконосъобразното действие - чл. 155, ал. 6 от ДОПК. В конкретния случай, началото на ревизионното производство е поставено със ЗВР № Р-22221515010965-020-001 от 29.12.2015 г., връчена на Г.К. на 14.01.2016 г., т.е. преди изтичане на срока по чл. 109, ал. 1 от ДОПК. С последващо издадената заповед ЗВР № 22002217001641-020-001 от 22.03.2017 г., издадена на основание решението на директора на Дирекция ОДОП [населено място], не започва ново производство. Същата има за цел да определи обхвата и срока на ревизията, компетентните органи по приходите, които да извършат законосъобразните действия, в резултат на които се издава последващият ревизионен акт.

Не се установяват при извършената служебна проверка допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. При съобразяване на заповедите за извършване на ревизия, се установява, че ревизията е приключила в срока по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, а РД е съставен от ревизиращите органи в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, като съдържа предвидените в чл. 117, ал. 2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните за облагането на жалбоподателя обстоятелства. Съответно спазен е и срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт. Жалбоподателят е бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация, при предоставена възможност да реализира защитата си. Правото на защита на данъчно задължения субект не е накърнено, съответно не е налице

съществено процесуално нарушение, което може да обуслови отмяната на РА на това основание.

Относно установените задължения във връзка ангажираната отговорност по чл. 19, ал.1 и ал. 2 от ДОПК на Г. А. К. за задължения на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД в размер на 331651,97 лв.

Преди да разгледа жалбата по същество съдът намира, че следва да се произнесе по направеното то страна на жалбоподателя възражение за изтекла погасителна давност във връзка установените с обжалвания РА задължения, съобразно разпоредбата на чл. 171, ал. 2 ДОПК.

Според посочената правна норма, с изтичането на 10-годишен давностен срок се погасяват всички публични вземания, независимо от спирането и прекъсването на давността. Давностният срок започва да тече от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение.

Съдът констатира, че към настоящия момент, предвидената в чл. 171, ал. 2 от ДОПК, 10-годишна погасителна давност е изтекла, както за задълженията за данък върху добавената стойност за данъчни периоди: м. 01.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. и м. 02.2011 г. в размер на 190023,16 лв., така и за задълженията вноски за ДОО в размер на 218,59 лв. и УПФ в размер на 62,62 лв. за: м. 12.2009 г. и от м. 02.2010 г. до м. 04.2010 г., за вноски за здравно осигуряване в размер на 193,53 лв. за периода от м. 12.2009 г. до м. 04.2010 г., ведно с начислените лихви за просрочие, с оглед момента, от който главниците и лихвата стават изискуеми и дължими. Изтеклата абсолютна давност е пречка за събирането на задълженията, което прави установяването им незаконосъобразно. В случая е налице непротиворечива практика на ВАС, че изтеклата давност, включително абсолютната такава, следва да се отчете, поради което и РА трябва да се отмени.

Към датата на издаване на оспорения акт - 30.03.2018 г. давността за установените с него задължения не е изтекла.

Нормата на чл. 171, ал. 2 ДОПК предвижда, че с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено, или изпълнението е спряно по искане на длъжника. В конкретния случай задълженията е изтекъл, в хода на съдебното производство. С оглед на изложеното, възражението на дружеството за изтекла абсолютна погасителна давност, направено в настоящото производство е основателно и следва да бъде уважено.

Доколкото задължението за лихви е акцесорно, с погасяването на основното задължение, се погасяват и допълнителните такива. С оглед гореизложеното, съдът счита, че ревизионният акт в обжалваните части, предмет на настоящето съдебно производство е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При преценката си съдът съобрази изменението в чл. 160, ал. 4 ДОПК /ДВ, бр. 63 от 2017 г., в сила от 4.08.2017 г./, според което когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основаниято и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение. В конкретния случай обаче, както се посочи, 10-годишният давностен срок по чл. 171, ал. 2 ДОПК е изтекъл не в хода на ревизионното, а на съдебното производство, поради което първоинстанционният съд не дължи предвиденото в нормата на чл. 160, ал. 4, изр. второ от ДОПК произнасяне. Задължението на съда да се произнесе по основаниято и размера на задължението е ограничено с чл. 160, ал. 4, изр. второ от ДОПК само до хипотезите на изтекъл в хода на ревизията давностен срок и уважено възражение за

давност. При основателно възражение за изтекла абсолютна погасителна давност в хода на съдебното производство не е допустимо да се потвърди като законосъобразен РА, установяващ погасени по давност задължения. Правилото на чл. 160, ал. 4, изр. второ ДОПК не може да се тълкува и прилага разширително, поради което следва оспорения РА да бъде отменен като незаконсъобразен без съда да се произнесе по основанията и размера на задълженията и без да посочи изрично в диспозитива, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение. /така и Решение № 14610/25.11.2020 г. по адм. д. № 8394/2020 г. по описа на ВАС, I отд.; Решение № 7137/10.06.2020 г. по адм. д. № 518/2020 г. по описа на ВАС, I отд.; Решение № 12877/20.10.2020 г. по адм. д. № 4375/2020 г. по описа на ВАС, I отд. и Решение № 13967/11.11.2020 г. по адм. д. № 7215/2020 г. по описа на ВАС, I отд./

По разноските по производството:

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя се дължат разноските по делото, съобразно представения списък на разноските по реда на чл. 80 от ГПК на л.73 от делото, в общ размер на 15520, 98 лева, а именно за държавна такса за жалба в производството по адм.дело 9872/2018 г. по описа на АССГ; държавна такса за касационна жалба в производството по адм. дело в размер на 10 лева; № 3700/2019 г. по описа на ВАС в размер на 1518,98 лева; адвокатско възнаграждение в производството по адм.дело № 3700/2019 по описа на ВАС в размер на 6996 лева и адвокатско възнаграждение за процесуално представителство по настоящото дело в размер на 6996 лева.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 70-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Г. А. К., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]18А, вх. „А“, ет. 8, ап. 22 срещу Ревизионен акт № Р-22002217001641-091-001 от 30.03.2018 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорността му на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за установени задължения в общ размер на 331651,97 лв. на „ПЛАНЕТ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в. т.ч. за данък върху добавена стойност в размер на 190023,16 лв., за вноски за ДОО за осигурители в размер на 218,59 лв., за здравно осигуряване за осигурители в размер на 193,53 лв., за Универсален пенсионен фонд за осигурители „УПФ“ за осигурители в размер на 62,62 лв. и за лихви в общ размер на 141154,07 лв., поради изтекла погасителна давност по чл. 171, ал. 2 ДОПК.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Г. А. К., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]18А, вх. „А“, ет. 8, ап. 22, разноски за производството в размер на общо **15520,98 лева** (петнадесет хиляди петстотин и двадесет лева и деветдесет и осем стотинки).

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Преписи от решението да се връчат на страните.

СЪДИЯ: