

РЕШЕНИЕ

№ 4770

гр. София, 14.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 04.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **11245** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл. ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. А. Е. от [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-22220221007387-091-001/22.07.2022 година, потвърден с Решение № 1631/14.10.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП, с който за данъчен период м.11.2017 година на основание чл.19 от ДОПК на Н. А. Е. е установена отговорност за задълженията на „Фрагнансе“ ЕООД в общ размер на 26 078,16 лева/ в това число главница в размер на 18 029,40 лева и лихва в размер на 8 048,76, представляващи задължения по ЗДДС/.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Посочва се, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила, като изводът, направен от органите по приходите е неправилен и немотивиран и изобщо не е налице хипотезата на чл.19 от ЗДДС, и не е доказано, че управителят на дружеството е знаел, че е достигнал оборот за задължителна регистрация, както и твърдението, че в касата на дружеството са постъпвали парични средства, с които се е разпореждал управителят на дружеството. Посочва се още, че съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК е въведена презумпция за верността на фактическите констатации в РА, но тя е приложима при наличие на основанията, визирани в нормата на чл.122 от ДОПК. Твърди се още, че не е налице хипотезата на чл.19 от ДОПК, като не е изпълнен нито един елемент от фактическия състав и се иска отмяна на Ревизионния акт, и се претендират сторените

по делото разноси.

В съдебно заседание, жалбоподателят-Н. А. Е. редовно уведомена при условията на чл.137,ал.7 АПК, не се явява и не изпраща представител.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр. С., редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт М., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните ,при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № 982.1/30.10.2012 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Г. М. е преназначена на длъжността- Началник сектор „ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място], считано от 01.11.2012 година.

Със Заповед № 833.1/15.10.2013 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Т. Н. е преназначена на длъжността- главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място], считано от 01.11.2013 година.

Със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 година, Директор ТД на НАП-С. наредил функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК, считано от 01.06.2017 година да се изпълняват от поименно изброени служители- органи по приходите в Сектор“ Ревизии“, Отдел “Ревизии“ към Дирекция“ Контрол“, измежду които и К. Г. М. на длъжност- Началник сектор „ Ревизии“ при ТД на НАП- С..

Със Заповед № 544/13.08.2021 година на И. Д. Директор ТД на НАП- [населено място] И. Ч. е преназначена на длъжността- Старши инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] , считано от 01.09.2021 година.

Със Заповед за възлагане на ревизия от 22.12.2021 година К. Г. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- С. възложила извършването на ревизия на Н. А. Е. за установяване на отговорността и за задълженията на „ Фрагнансе“ ЕООД по реда на чл.19 от ДОПК- отговорност за ДДС за периода 01.11.2017 година -30.11.2017 година, определил състава на ревизиращия екип- З. Т. Н. на длъжност—Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и М. И. Ч. на длъжност- старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-Отговорност по чл.19 от ДОПК за установяване на задълженията на „ Фргнанасе“ ЕООД -отговорност за ДДС за периода -01.11.2017 година-30.11.2017 година, срока в който следва да завърши ревизията- три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на ревизирувания данъчен субект на дата 31.01.2022 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта ,приложена на гърба на лист 71 от делото/.

На 09.05.2022 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили РД №Р-22220221007387-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РД е връчен лично на жалбоподателя на дата 25.05.2022 година.

На 03.06.2022 година ревизируваният данъчен субект депозирал Молба до органите по приходите, с която поискала да и бъде удължен срокът за представяне на възражение срещу съставения РД.

На 08.07.2022 година жалбоподателят депозирал писмено възражение срещу съставения РД, в което подробно изразил несъгласието си с предложението за установяване.

На 22.07.2022 година К. Г. М. на длъжност- Началник сектор“ „Ревизии“ и З. Т. Н. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22220221007387-091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по чл.19 от ДОПК за ДДС в размер на 18029,40 лева главница и лихви в размер на 8419,40 лева Ревизионният акт е връчен на електронния адрес на ревизирувания данъчен субект на дата 28.07.2022 година.

На 08.08.2022 година ревизирувания данъчен субект депозирал жалба до Директор на Дирекция ОДОП срещу издадения ревизионен акт.

С Решение №1631/14.10.2022 година Директор на Дирекция ОДОП потвърдил обжалвания ревизионен акт.

Решението е връчено на дата 18.10.2022 година на електронния адрес на жалбоподателя.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства.

Назначена е,изслушана и неоспорена от страните основна съдебно-счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му ката задача. Разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка,Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима подаде на в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,същата се явява основателна, но не по всички изложени в нея съборажения.

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №Р-22220221007387-091-001/22.07.2022 година е издаден от компетентни органи-това е органът,възложил ревизията- К. Г. М. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ и З. Т. Н. на длъжност-главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Между страните няма спор, а и от доказателствата по делото е видно,че лицето К. Г. М. 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 въз основа на изрична Заповед на Директор ТД на НАП-С. от 10.05.2019 година. Наред с това,от доказателствата по делото е видно,че лицето К. Г. М. е назначена на длъжността Началник сектор „Ревизии“ и към датите на издаване на ЗВР и към датата на издаване на РА е заемала длъжността- Началник сектор „Ревизии“.

Не се спори, а и от доказателствата по делото се установява, че лицето З. Т. Н. е заемала длъжността- главен инспектор по приходите, както и че и другият орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип- М. И. Ч. към датата на издаване на ЗВР и РД е заемала длъжността- Старши инспектор по приходите.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от органи по

приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК в сила от 01.01.2013 година- органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е електронен документ по смисъла на [чл. 3, т. 35 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#) на Европейския парламент 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 (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА съгласно ЗЕДЕП чл.3,ДВ. бр.[34](#) от 6 Април 2001година- Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП,автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето,от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.) Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление,за установяване на неговото авторство,а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на [чл. 16.](#)) Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай,[ЗВР](#) и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на [чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП](#), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на [чл. 30, ал. 6 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 ГПК](#), приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание [§ 2 ДР ДОПК](#), тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.По определението на [чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП](#) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен

подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на [чл. 193 ГПК](#) и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по [чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП](#), обосновава извод за това, че [ЗВР](#) и [РА](#) са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на [чл. 13 ЗЕДЕП](#) е въведена фикция за саморъчен подпис.

Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид.

От така представените заверени преписи на хартиен носител, се установява, че актът, издаден като електронен документ е подписан с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията - К. Г. М. - Началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП-С. и на ръководителя на ревизията - от З. Т. Н. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП-С. За да е валидно подписан съгласно [чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК](#) в случаите, когато е издаден като електронен документ, ревизионният акт следва да е подписан с квалифициран електронен подпис на органите по [чл. 119, ал. 2 ДОПК](#), така че по силата на законовата фикция в [чл. 13, ал. 4 във връзка с ал. 3 от Закона за електронния документ и електронния подпис /ЗЕДЕП/](#), електронните подписи да имат значението на саморъчни подписи. В конкретния случай, от доказателствата по делото е безспорно установено, че не само [РА](#), но и [ЗВР](#) са създадени като електронни документи и са подписани от лица, които притежават квалифициран електронен подпис. Ревизионният доклад е създаден като електронен документ и лицето, което е участвало в съставянето на РД също е притежавало квалифициран електронен подпис.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 ДОПК задължителни реквизити - името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, който е вътрешно служебен акт. Ревизионният доклад е подписан от всички органи по приходите, които са участвали в ревизионното производство и е създаден като електронен документ.

В ТР №5 /22. 06. 2015 година на ВАС" е посочено, че макар че ревизионният доклад е основен акт във фазата на извършване на ревизионното производство, той е процесуален акт по смисъла на чл. 21, ал. 5 АПК. Независимо че разпоредбата на чл. 120, ал. 2, изр. първо от ДОПК сочи, че той се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него, то от това не следва, че законодателят е предвидил изискване волята на издателя на ревизионния акт да се наслажда върху волята на съставителите на ревизионния

доклад и в тази кумулативност на двете волеизявления да се упражнява съвместна компетентност за издаването на ревизионния акт“.

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14 дневен срок за съставянето му. 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., I 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 лично на жалбоподателя и на неговия електронен адрес. Съгласно 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. 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.

При издаването му, органите по приходите са нарушили процесуално-правните разпоредби.

Ревизионното производство е първо като производството е започнало със заповед за възлагане на ревизия, с която органът, възложил ревизията определил срок за завършването и до три месеца, считано от връчване на ЗВР. Но заповедта за възлагане на ревизия не съдържа предвидените в нормата на чл.113 от ДОПК задължителни реквизити. **Чл. 113 от ДОПК, сочи**, че със заповедта за възлагане се определят: данните за ревизираното лице по [чл. 81, ал. 1, т. 2 - 5](#); ревизиращите органи по приходите и ръководителят на ревизията; срокът за извършване на

ревизията; ревизирианият период; видовете ревизирани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски; други обстоятелства, имащи значение за ревизията. Съдържанието на първоначалната ЗВР и на изменящата я, не е съответно на изискванията на [чл. 113, ал. 1, т. 5 от ДОПК](#), тъй като не е конкретизирано за каква отговорност е образувано ревизионното производство. Не е посочена разпоредбата на [чл. 19 от ДОПК](#), нито коя от всичките хипотези в нея ще е предмет на ревизията. Доколкото процесуалният ред за реализиране на отговорността на третите лица по [чл. 16, 18 и 19 от ДОПК](#) е уреден в [чл. 21 от ДОПК](#), като съгласно ал. 1 от същия отговорността се установява с ревизионен акт, то производството по издаване на този акт следва да бъде проведено при спазване на императивните правила на ревизионното производство, включително относно съдържанието на заповедта за възлагане на ревизия. Ето защо, констатираното противоречие с нормата на закона е съществено процесуално нарушение, което е довело до ограничаване правото на защита на ревизираното лице. Следва да бъде посочено, че макар и не водещ на самостоятелно основание до незаконосъобразност на РА, за допуснатото процесуално нарушение поради непосочване в ЗВР на основанието по чл. 19 от ДОПК за извършване на ревизията, с което е накърнено правото на защита на лицето е съдебната практика на ВАС, изразено в Решение № 10744 от 15.10.2015 г. по адм. д. № 9849/2014 г., VIII отд. на ВАС), Решение № 3181 от 15.03.2017 г. на ВАС по адм. д. № 3411/2016 г., I о., докладчик съдията М. С..

Неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя- адвокат К., че фактическите констатации в обжалвания Ревизионен акт се смятат за верни до доказване на противното по аргумент от нормата на чл.124,ал.2 от ДОПК и не са налице основанията на чл.122 от ДОПК, тъй като ревизионното производство на жалбоподателя не се е развило по реда на чл.122 от ДОПК, а ревизионното производство на „Ф.“, което е приключило с издаване на Ревизионен акт, който не е обжалван- то се е развило по този особен ред и е недопустимо да се извършва проверка на влязъл в сила Ревизионен акт на друг правен субект и съдебен контрол изобщо на друг Ревизионен акт в друго производство е недопустим. Адвокат К. цели да измести правния спор и да се извърши проверка за законосъобразност на влязъл в сила ревизионен акт.

В конкретния случай, в Заповедта за възлагане на ревизия е посочено, че ревизията се извършва за задължения на „Фрагнансе“ ЕООД и отговорността се ангажира на основание чл.19 от ДОПК, без обаче да е посочена хипотезата, в която ще се извършва ревизията. Нещо повече в Заповедта за възлагане на ревизия пък изобщо няма никаква посочена правна разпоредба на нормата на чл.19, нито пък по коя хипотеза ще се ангажира отговорността на жалбоподателя. Това съществено е нарушило неговото право на защита, но само на това основание ревизионният акт не може да бъде отменен, тъй като съдът е инстанция по същество и дори да са допуснати съществени нарушения при издаването на ревизионния акт, съдът е длъжен да се произнесе с краен акт по същество, тъй като изрично нормата на чл.160,ал.4 от ДОПК забранява отмяната на ревизионния акт и връщането му за ново разглеждане.

Ревизионният доклад е издаден в срока, предвиден за приключване на ревизията, а РА е издаден след изтичане на срока за представяне на възражение срещу съставения РД., дори и да е допуснато нарушение на процесуалните правила при издаване на ревизионния акт, то съдът не притежава правомощия да го отмени на това основание и да върне преписката за ново произнасяне, а е длъжен да разгледа спора по същество и в ДОПК не е предвидена разпоредба, при която съдът, както при ИАА да върне административната преписка на органа, издал обжалвания акт с

указания за ново произнасяне. Аргумент в тази насока е нормата на чл.160,ал.4 от ДОПК, сочеща, че алинея трета не се прилага за ревизионния акт. От своя страна, алинея трета на чл.160 от ДОПК, сочи, че когато естеството на акта не позволява решаването на делото по същество, съдът го отменя и връща преписката на компетентния орган по приходите със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

При издаване на ревизионния акт са нарушени материално-правните разпоредби на чл.19 от ДОПК.

Отговорността на трето лице-член на орган на управление или управител е визирана в чл.19 от ДОПК, според който, в редакцията, действаща към момента на установяване на задължението на „ Фрагнансе“ ЕООД(Изм. - ДВ, бр. 63 от 2017 г., в сила от 4.08.2017 г.)-който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т.1 и 2 укриве факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Алинея втора на същия текст сочи, че управител, член на орган на управление, 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:.. 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;. 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. Отговорност по ал. 2 носят мажоритарни съдружници или акционери, когато действията са извършени по тяхно решение, с изключение на негласувалите и гласувалите против. По аргумент от алинея 4 на чл.19 от ДОПК, Отговорността за непогасените задължения по ал. 2 и 3 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

В чл.20 от ДОПК е визирана поредност за реализиране на отговорността-в случаите по чл.19 обезпечението и принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на задълженото лице, за чието данъчно или осигурително задължение отговарят членовете на органите на управление или управителите им, а реализирането на отговорността е посочена в чл.21 от ДОПК[javascript:y1\(\)](#)-в случаите по [чл. 16](#), 18 и [19](#) отговорността на третите лица се установява с ревизионен акт. Отговорността на третите лица се реализира и в случаите, когато по отношение на длъжника са налице обстоятелствата по [чл. 168, т. 5, 6 и 7](#). В алинея трета на същия текст е посочено, че отговорността на третите лица отпада с отпадането на задължението, за което е установена с влязъл в сила акт. В този случай връщането на платени суми се извършва по реда на глава шестнадесета, раздел първи. От анализа на тези правни разпоредби е видно, че с разпоредбата на [чл. 19 ДОПК](#) е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата,управляващи за задължения за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по [чл. 14, т. 1](#) и [т. 2 ДОПК](#), като отговорността по чл.19 може да бъде реализирана само при наличието на визираните в тази норма кумулативни предпоставки- лицето да

има качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по [чл. 14, т. 1](#) и [т. 2 ДОПК](#), към момента на установяване на публичните задължения за последното; да е налице поведение на това лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител или недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т.1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски вследствие на това поведението, да не могат да бъдат събрани задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски и причинно-следствена връзка между поведението е невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата е на органа по приходите, който следва да докаже същите съгласно изискванията на [чл. 170, ал. 1 АПК](#) във вр. с [§ 2 ДР ДОПК](#), като отговорността е ограничена до размера на несъбраното задължение. Нормата не е самоцелна и целта и да се пристъпи към изпълнение едва, когато се установи, че е налице невъзможност за събиране на задължението на търговското дружество, както и от кой момент е настъпила невъзможността за събиране на установените публични вземания по двата ревизионни акта. **Чл. 16 от ДОПК сочи, че задължено лице по [чл. 14, т. 3](#)** е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. За задължените лица по [чл. 14, т. 3](#) се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс. Отговорността на задълженото лице по [чл. 14, т. 3](#) обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Данъчното задължение към държавата е задължение за плащане, което възниква с осъществяване на данъчния фактически състав, предвиден в съответната материалноправна норма от данъчното законодателство (ex lege). То представлява паричната сума, която определеното от закона физическо или юридическо лице е задължено да внесе в приход на бюджета на държавата и в установения за това срок. По естеството си, те се отнасят до дейността и функциите, предписани на данъчно задължените лица във връзка с декларирането и воденето на счетоводство,

които предшестват или съпътстват основното задължение за плащане на дължимия данък. Единоличният търговец и търговското дружество – юридическо лице, са част от данъчните субекти и данъчно задължените лица съобразно материалноправните норми на данъчното законодателство.

От събраните доказателства е установено, че жалбоподателят е бил управител на „Фрагнансе“ ЕООД считано от 23.11.2015 година до 19.12.2017 година, когато е прехвърлил дружествените дялове на друго лице – Н. Е. продала на А. В. Д. дяловете на дружеството/ два дяла на стойност 1 лев всеки един, а от 28.12.2017 година дружеството се управлява от А. В. Д./ факт, установяващ се от приложения Ревизионен акт на „Фрагнансе“ ЕООД приложен на лист 54-/ по скоро- РД/, като с РА от 26.06.2020 година са установени задължения на „Фрагнансе“ ЕООД в размер на 18 029,40 лев за данъчен период месец 11.2017 година/ когато управителят на дружеството е бил жалбоподателят.

Дейността на дружеството „Фрагнансе“ ЕООД е била продажба на автомобилни гуми.

Към момента на започване на ревизионното производство на „Фрагнансе“ ЕООД -

съгласно ЗВР жалбоподателят не е бил вписан като управител на „Фрагнанесе“ЕООД, и към момента на издаване на РА – 26.06.2020 година жалбоподателят също не е бил управител на“ Фрганнасе“ ЕООД, като няма доказателства дружеството да не е разполагало с недвижими имоти и парични средства и то към момента на установяване на задължението-машини, съоръжения оборудване съгласно подадените годишни финансови отчети, публикувани и в Агенция по вписванията към датата на започване на ревизионното производство, както и към датата на издаване на РА от 26.06.2020 година. Следва да бъде посочено, че ревизионното производство се образува със Заповедта за възлагане на ревизия/ по аргумент от нормата на чл.112 от ДОПК, но също така е вярно, че установяването на задължения за данъци и за задължителни осигурителни вноски става само и единствено с ревизионен акт- по аргумент от нормата на чл.118 от ДОПК. В случая липсва първата предпоставка за ангажиране отговорността на жалбоподателя-към момента на установяване на задълженията за данъци, жалбоподателят не е бил управител на“Фрагнансе“ЕООД, като РА е издаден на дата 26.06.2020 година, когато жалбоподателят вече не е бил управител на „ Фрагнансе“ЕООД.

В конкретния случай,към момента на възникване на задължената на“Фрагнансе“ЕООД жалбоподателят е имал качеството на управител на ЮЛ и за което спор по делото няма. **Наред с това, съгласно чл.141** от ТЗ управителят организира и ръководи дейността на дружеството съобразно закона и решенията на общото събрание. На тази плоскост и от така цитираната разпоредба се презюмира, че управителят е наясно както със задълженията на дружеството,в това число публичните такива/ за данъци и задължителни осигурителни вноски,така и с имущественото състояние на дружеството, чийто управител е бил и е бил длъжен да осъществява управлението на стопанската дейност в интерес на юридическото лице, включително като осигурява администрирането на задълженията за данъци и ЗОВ. Настоящият съдебен състав намира, че не са налице кумулативните предпоставки за ангажиране отговорността на жалбоподателя и то по реда на чл.19,ал.1 и ал.2 от ДОПК. На първо място, вярно е, че когато са възникнали задълженията за регистрация по ЗДДС- 29.11.2017 година на „ Ф.“ЕООД жалбоподателят е бил управител на„ Фрагнансе“ЕООД и бил наясно както с имущественото, така и с финансовото състояние на дружеството, но същата не е подала Заявление за задължителна регистрация по ЗДДС. Съгласно чл. 96,ал. 1 от ЗДДС в редакцията, действаща към момента на достигане на оборота 29.11.2017 година/ всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. По аргумент от чл. 95,ал.1 от ЗДДС на регистрация по този закон подлежи всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната и извършва облагаеми доставки на стоки или услуги по [чл. 12](#). Регистрация по инициатива на органа по приходите. В чл. 102,ла.1 от ЗДДС, когато орган по приходите установи, че лице не е изпълнило в срок задължението си за подаване на заявление за регистрация, той го регистрира с издаване на акт за регистрация, ако условията за регистрация са налице. В акта по ал. 1 се посочват основаниято и датата, на която е възникнало задължението за регистрация. За определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя

От анализа на тези правни разпоредби е видно, че задължение за регистрация има самото задължено лице- търговско дружество/ което действа чрез своите органи/, но също така е вярно, че и в задължение на органите по приходите е когато установят основание за задължителна регистрация да регистрират служебно / по инициатива на органи по приходите данъчно задълженото лице, което е достигнало облагаемия оборот. Доказателства в този смисъл по делтоо липсват.

От доказателствата по делото не може да се установи, че е налице хипотезата на чл.19, ал.1 от ДОПК/ която е посочена и в Решението на Директор на Дирекция ОДОП. Според цитираната норма отговорността на физическото лице за задълженията на дружеството като задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, възниква, когато укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.Отговорността е ограничена до размера на несъбраното вземане.

На следващо място, посоченото в Ревизионния акт, че Н. Е. е укрила приходи в посока,че със сметката са се разпореждали Н. Е. и В. Е. с /син на ревизираното лице/ съгласно Пълномощно №812/2018 година, т.е за ревизирия период /м.11.2017 г./ със сметката на дружеството се е разпореждала единствено Н. А. Е., не може да доведе до извод, че вследствие на това разпореждане дългът на ЮЛ е несъбираем. При извършената ревизия на „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД е установено, че за ревизирия период: 01.01.2017 – 30.11.2017 г. дружеството е получило приходи от наложени платежи и пощенски парични преводи изплащани чрез „С.“ ЕАД свързани с извършвани продажби на автомобилни гуми по сключен Договор № 89897 / 09.10.2017г. с куриерското дружество, като същият е подписан от Н. А. Е. в качеството на управител на „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД. В представената справка от „СПИДИ“АД /присъединена към настоящото производство с Протокол № Р-22220221007387-ППД-001/04.04.2022 година е установено, че от страна на „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД са изпращани многократно пратки с получатели множество физически лица от страната, включително и за период 01.11.2017 г./30.11.2017 година, като всяка една пратка се изпраща от куриерското дружество с товарителница. Данните за изпратените пратки и изплатените суми са представени от „С.“ ЕАД в табличен вид формат EXCEL. Сумите от куриерското дружество са изплащани в брой, а за изплатените суми в брой по наложените платежи и пощенски парични преводи от куриерите са представени справки, от които може да се изведе информация за вида на доставените стоки, дата на доставката, получателя по доставка, датата на наложения платеж, сумата на наложения платеж и др. За всеки клиент е издавана отделна товарителница и всяка пратка е доставяна с нея. В хода на производството на „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД съгласно приложени справки и документи за изплащане на парични средства от „С.“ ЕАД са представени данни, че сумите са изплащани на Р. Т.. Същото лице е дадено като лице за контакт с „ФРАГНАНСЕ“, ЕООД в сключения Договор №89897/09.10.2017г. между „СПИДИ“ ЕАД и „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД.. След анализ на получената информация от куриерското дружество „СПИДИ“ ЕАД при ревизията на „ФРАГНАНСЕ“ ЕООД е установено, че дружеството е получател на суми по наложени платежи за м.11.2017 г. в размер на 535031,73 лева и към 29.11.2017 година е достигнало облагаем оборот, който е довел до задължителна регистрация по ЗДДС, но това не е направено от управителя.

От доказателствата по делото се установява, че задължението на „ Фрагнансе“ ЕООД по РА от 26.06.2020 година е в размер на 18029 лева и лихва в размер на 8419,40 лева. Установено е както в хода на ревизионното производство, така и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза /

неоспорено от страните, че задълженията на „Ф.“ към 03.12.2021 година са в размер на 1 902 992,61 лева, установени с РА от 26.06.2020 година и по данни от НАП дългът на „Фрагнансе „ ЕООД е квалифициран като несъбираем поради установена липса на активи, имущество и парични средства на дружеството и срещу същото не може да се започне принудително изпълнение, но няма доказателства и за това какво е било финансовото и имущественото състояние на дружеството както по време на възникване на задължението по ЗДДС, както и доказателства за предприето принудително изпълнение спрямо длъжника „Фрагнансе“ ЕООД. Настоящият съдебен състав намира, че не са налице кумулативните предпоставки за ангажиране отговорността на управителя Судзин В. по реда на чл.19 от ДОПК. В този смисъл са Решения **РЕШЕНИЕ № 3159 ОТ 10.03.2021 Г. ПО АДМ. Д. № 12254/2020 Г., I ОТД. НА ВАС/ според което**“ Администрацията е установила размера на несъбраните вземания, но не и динамиката в имущественото състояние на главния длъжник, която е предполагала събирането на вземанията, ако длъжникът, управляван от встъпващия длъжник, е декларирал своевременно задълженията за данъци. Невъзможността да се погасят публичните задължения в образуваното изпълнително производство в момент следващ във времето този на затаяването на информацията не обуславя извод за връзка на причинност между поведението на субекта на отговорността и непогасеното задължение“, както и в Решение **РЕШЕНИЕ № 8 ОТ 03.01.2023 Г. ПО АДМ. Д. № 8956/2019 Г., I ОТД. НА ВАС**, сочещо също ,че не изследвано имущественото състояние на длъжника- ЮЛ към момента на възникване на задължението за ДДС“/.

Неподаването на заявление за регистрация по ЗДДС не представлява укриване на факти пред органите по приходите, но дори и да се приеме, че представлява укриване на факти и обстоятелства, това не представлява необявяване на факти и обстоятелства по смисъла на чл.19,ал.1 ДОПК. По делото липсват обективни данни, че невнасянето на дължимите публични задължения се дължат на действия от страна на жалбоподателя, с цел укриването на тези факти и обстоятелства, а не се дължи на пропуск или небрежност. Нещо повече, нормата на чл.19,ал.1 от ДОПК изисква това лице не просто да не изпълни задължението си за заявяване на фактите и обстоятелствата, но и да ги укрие, тъй като неизпълнението може да е резултат на различни причини, включително и небрежност. Необходимо е да е налице волева насоченост на действие с цел укриването на тези факти. Кои са тези факти и обстоятелства, следва да бъде установявано за всеки конкретен случай. Законът придава правно значение на укриването на фактите и обстоятелствата в хипотезата на [чл. 19, ал. 1 от ДОПК](#) като определящи за събирането на данъчните задължения и задължителните осигурителни вноски. Субект на укриването е управителят, доколкото при действието на [чл. 141, ал. 2 от ТЗ](#) той представлява дружеството, организира и ръководи дейността му /[чл. 141, ал. 1 от ТЗ](#)/. Така несъмнено формира представи относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки. Предвид процесуалната пасивност на органа по приходите, както във фазата на административното, така и във фазата на съдебното обжалване, настоящият състав намира за недоказани факти от описания фактически състав.

С оглед на това, по никакъв начин не е доказано наличието на хипотезата на чл.19,ал.1 от ДОПК по отношение на жалбоподателя.

Настоящият съдебен състав намира, че не са налице и предпоставките по чл.19,ал.2 от ДОПК за ангажиране отговорността на жалбоподателя.

Единствено е налице само първата предпоставка—към момента на възникване на задълженията за данъци – ЗДДС жалбоподателят е бил управител на “Фрагнансе“ ЕООД-в периода от до 23.15.2015 година до 19.12.2017 година / до 28.12.2017 година/, а след установяване на задълженията на „Фрагнансе“ЕООД-20.06.2020 година жалбоподателят не е имал това качество, и не е доказано, че укриването на факти и обстоятелства / по повод регистрацията на задължения субект по ЗДДС са насочени към осуетяване или възпрепятстване събирането на дължимите публични вземания.

В конкретния случай, към момента на възникване на задължението за внасяне на задълженията за данъци по делото няма доказателства нито да е образувано изпълнителното дело срещу „Фрагнансе“ ЕООД, нито по настоящото дело какво е било финансовото и имущественото състояние на дружеството след прехвърляне на дяловете на управителя и какво се случило с неговото имуществено състояние/ на ЮЛ//още повече неподаването на заявление за регистрацията по ЗДДС по никакъв начин не е доказано, че е насочено към осуетяване или възпрепятстване събирането на дължимите публични вземания. За такова осуетяване би могло да се говори само в случай, че към датата на възникване на задължението за регистрацията по ЗДДС „Фрагнансе“ ЕООД вече е имал установени и изискуеми задължения за данъци и то установени с РА-нещо, което в случая не е налице, защото РА е издаден на дата 20.06.2020 година. Вярно е, че задълженията за данъци са публични държавни вземания и съгласно чл.209,ал.2,т.1 от ДОПК принудително изпълнение се предприема въз основа на ревизионен акт, независимо дали е обжалван/той е годно изпълнително основание, независимо от това дали е влязъл в сила или не/.В конкретната хипотеза на първо място, липсват доказателства, че Ревизионният акт, издаден срещу “Фрагнансе“ЕООД е влязъл в сила/ като простото твърдение, че той е влязъл в сила / не може да обуслови датата на влизането му в сила, като такава няма посочена върху него. На второ място, липсват доказателства за това, че са предприети каквито и да било действия по събиране на установените публични вземания от страна на публичен изпълнител по Ревизионния акт, кога е станало това, как е установено имущественото състояние на дружеството-длъжник, въз основа на какво е направен извод, че дружеството не притежава никакво имущество и респективно на това е налице несъбираемост на вземанията за данъците. Липсват и доказателства, че дружеството не притежава активи, върху които да се насочи изпълнението. В конкретната хипотеза липсва и другата изискуема от нормата на чл.20 от ДОПК предпоставка- да е спазена поредността за насочване на изпълнението първо към имуществото на задълженото юридическо лице, като липсват и такива за предприето принудително изпълнение спрямо задължения субект-търговско дружество, както и доказателства за невъзможност за събиране на това вземане, мерки и изобщо доказателства за невъзможност да се удовлетворят вземанията на държавата за данъци по този РА. Нещо повече- от приложения Протокол на Главен публичен изпълнител на лист 197-199 от делото е видно, че дългът на “Фрагнансе“ ЕООД нито е прекатегоризиран в трудно събираем, нито има предприети каквито и да било действия и не води автоматично до извод, че дългът е приет за несъбираем.

Следва да бъде посочено, че съгласно **разпоредбата на чл. 225, ал.1, т. 4 от ДОПК**, производството по принудително изпълнение на публичните вземания се прекратява с разпореждане на публичния изпълнител, когато публичният изпълнител е преценил, че вземането е несъбираемо, след като всички изпълнителни способности са изчерпани. По делото не се съдържат доказателства, че е образувано изпълнително

производство срещу „Фрагрансе“ ЕООД е прекратено именно с акт на публичния изпълнител поради несъбираемост на вземането, както и моментът, в който е установена невъзможност за събиране на вземането.

Насочването на изпълнението към жалбоподателя преди да е спазена поредността, визирана в нормата на чл.20 от ДОПК е недопустимо. Нормата не е самоцелна и целта и да се пристъпи към изпълнение едва, когато се установи, че е налице невъзможност за събиране на задължението на търговското дружество, както и от кой момент е настъпила невъзможността за събиране на установените публични вземания по ревизионния акт. По делото не се съдържат доказателства за това какво е било имущественото състояние на дружеството, Ф. ЕООД към момента на установяване на задълженията по Ревизионния акт- няма представени ГФО, приложени баланси, както и от кога е настъпила невъзможността за събиране на установените с Ревизионния акт публични вземания.

Настоящият съдебен състав намира, че не е налице недобросъвестност на управителя- неподаване на заявление за регистрация по ЗДДС, което е довело и до невнасяне в предвидените срокове на възникналите задължения за данъци и осигурителни вноски, въпреки, че той е осъществявал администрирането на задълженията за данъци и осигурителни вноски.

Добросъвестното управление на дейността на търговеца предполага целенасочени действия по упражняване на правата му и изпълнение на задълженията - в това число погасяване на изискуемите публични такива. Дори и да се приеме, че управителят е бил недобросъвестен и не е подал заявление за регистрация по ЗДДС, то това не може да се квалифицира като недобросъвестно, но само недобросъвестността на управителя не е достатъчна за ангажиране на отговорността му по реда на чл.19,ал.1 и ал.2 от ДОПК. При липса на легално определение на понятието “ недобросъвестност“, даденото от правната теория и съдебната практика тълкуване е,че добросъвестен е този,който не знае определено обстоятелство.Знанието в случая е относно наличието на възникнали данъчни задължения или такива за ЗОВ.Но това недобросъвестно поведение не е единствената причина за несъбиране на задълженията. Константно се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на [решение № 2475 от 20.02.2013 г.](#) по адм. д. № 7036/2012 г., VIII отд. на ВАС и [решение № 2697 от 26.02.2013 г.](#) по адм. д. № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС),че разпоредбата на [чл. 19 ДОПК](#) изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество,т.е.посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания.В доказателствена тежест на органите по приходите е да установят по безспорен начин,че са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник- задълженото ЮЛ. Най-общо, според правната теория и съдебната практика добросъвестен е онзи, който не знае определено обстоятелство. Тежестта на доказване, че лицето е недобросъвестно е възложена на органа по приходите. В този смисъл например е Решение на ВКС по гр. д. 1618/2008 година, където съдът е посочил, че знанието следва да се докаже от ищеца с конкретност и сигурност, а не общо и по предположение като ноторно известен факт. Знанието е относно наличието на възникването на данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски. Без значение е дали същите са установени с издаването на съответния индивидуален административен акт (ревизионен акт, акт по [чл. 106 от ДОПК](#)) или с подаването на декларация. На практика обаче най-често ще е възможно доказването

на знание, когато разпоредителните действия са извършени в хода на административно производство или след неговото приключване. Такива примери биха могли да бъдат издаден Ревизионен доклад, изпратено съобщение по [чл. 103 от ДОПК](#) за корекция на декларация, но и всяко друго действие на орган по приходите, от което може да се направи достатъчно категоричен извод за възникнали, макар и неустановени задължения. Такъв пример би могъл да бъде протокол за извършена проверка или оглед, при което се установяват липси, укрит оборот, използване на актив за лични нужди и пр. Възможно е и доказване на знание и с други доказателства. Типичен пример би била подадена декларация, с която предварително се установяват задълженията. Възможно е и доказване с вътрешни за предприятието документи или по повод ползвани външни услуги – например одиторски доклади, данъчни консултации и т. н.

Няма доказателства, че с поведението си жалбоподателят е станал единствената причина за несъбираемост на задълженията на ЮЛ.

От доказателствата по делото не може да се установи, че органите по приходите са предприели всички действия за събиране на задълженията от ЮЛ, а посоченото от страна на публичен изпълнител, че ЮЛ няма активи, към които да се насочи изпълнението, не може да доведе до извод, че дружеството не е притежавало имущества, върху които може да се насочи изпълнението. Нещо повече дори по делото не се съдържат доказателства за това кога е образувано изпълнително производство и изобщо образувано ли е и въз основа на какъв изпълнителен титул, няма доказателства кога са предприети действия по събиране на установените задължения на юридическото лице. Това процесуално бездействие на публичния изпълнител по никакъв начин не може да доведе до извод, че само неподаването на Заявление за регистрация по ЗДДС от органите по приходите е единствената причина за несъбиране на вземането, няма никакви данни за проверки дали дружеството е имало имущества или вземания, които биха могли да послужат за удовлетворяване на фиска.

Не е налице и причинно-следствена връзка между извършеното неподаване на Заявление за регистрация по ЗДДС и несъбираемостта на задълженията, т.е. не е установено дали в резултат на неподаването на заявление за регистрация по ЗДДС, имуществото на задълженото лице е намаляло и именно по тази причина главното задължено лице не е в състояние да заплати данъците си или задължителните си осигурителни вноски и това поведение на управителя е единствената причина за несъбираемост на публичните вземания. Напротив, при наличие на годни изпълнителни титulli по [чл. 209, ал. 2, т. 2 ДОПК](#) именно приходната администрация не е предприела дължимите действия по принудително изпълнение, което от своя страна е създавало предпоставки за несъбираемост на задълженията за данъци по ЗДДС, приходната администрация не е издирила конкретни данни, нито е формирала констатация или извод, по отношение на момента, от който е настъпила невъзможност, задълженията на ЮЛ за косвени данъци да бъдат събрани. Този факт е от особено значение относно установяване на датата на възникване на евентуалните задължения за жалбоподателя към бюджета, тъй като отговорността на лицето по [чл. 19, ал. 2 от ДОПК](#) е субсидиарна и същата може да се реализира само при спазване на поредността, визирана в нормата на чл.20 от ДОПК.

Насочването на изпълнението към жалбоподателя, преди да е спазена поредността, визирана в нормата на чл.20 от ДОПК е недопустимо. Нормата не е самоцелна и целта и да се пристъпи към изпълнение едва, когато се установи, че е налице невъзможност за събиране на задължението на търговското дружество, както и от кой

момент е настъпила невъзможността за събиране на установените публични вземания.

В ТЪЛКУВАТЕЛНО РЕШЕНИЕ № 5 ОТ 29.03.2021 Г. ПО ТЪЛК. Д. № 7/2019 Г., ОСС НА ВАС I И II КОЛЕГИЯ е посочено, че отговорността по [чл. 19, ал. 1 и 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс](#) на третото задължено лице включва установеното задължение за лихви на главния длъжник.

Но предвид недоказаността на главното задължение, то следва да бъде отменено и задължението за лихви, установени с ревизионния акт на жалбоподателя.

В контекста на изложеното, настоящата съдебна инстанция намира обжалваният ревизионен акт за незаконосъобразен и предполагава отмяната му.

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника по жалбата за присъждане на разноски е неоснователна и не следва да бъде уважена. В полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 310 лева-внесена държавна такса и внесен депозит за вещо лице в размер на 300 лева. Жалбоподателят е представяван от адвокат, но в представеното пълноомощно липсва договорено, респективно на това заплачено адвокатско възнаграждение. Това е така, защото съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство. Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски. Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК приложим по силата на препращащата норма на параграф 2 от ДР на ДОПК по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт, с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция. Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22220221007387-091-001/22.07.2022 година, потвърден с Решение № 1631/14.10.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП, с който за данъчен период м.11.2017 година на основание чл.19 от ДОПК на Н. А. Е. е установена отговорност за задълженията на „Фрагнансе“ ЕООД в общ размер на 26 078,16 лева/ в това число главница в размер на 18 029,40 лева и лихва в размер на 8 048,76, представляващи задължения по ЗДДС/.

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ ОДОП ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА Н. А. Е. ОТ ГР.С. СУМАТА ОТ 310 ЛЕВА-РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО,КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ ОДОП.

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на СТРАНИТЕ.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК, вр.с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ:

