

РЕШЕНИЕ

№ 7297

гр. София, 27.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 18.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **5351** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба Вх. № 21178/06.06.2023г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП-Дирекция ОДОП, на И. Й. В., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес], ет.8, Ап. 44 и съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, Ап. 1, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221322002727-091-001/07.12.2022г., издаден от З. Д. В. – орган, възложил ревизията, и В. И. К. – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ на НАП, с който на И. Й. В., е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството на управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност/ДДС/ в размер на 4 243 310,29 лв. и лихви за забава към 07.12.2022, в размер на 2 272 871,64 лв., представляващи установени с влязъл в сила Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020г. на ТД на НАП С., задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за отделните данъчни периоди от 01.05.2017 г. до 30.11.2017 г., които са несъбираеми.

Жалбоподателят оспорва в цялост РА, като намира същия за материално незаконосъобразен и необоснован, като сочи, че не е налице укриване на факти и обстоятелства, както и причинно-следствена връзка между твърдяното укриване на данни и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството. Релевира, че укриването на факти и обстоятелства, като проявна форма на поведението на

субекта на отговорността предполага активно, съзнателно действие, както и същото да е извършено с умисъл за увреждане на фиска. Моли съда да отмени оспорвания акт като неправилен и незаконосъобразен.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован на посочения от него съдебен адрес, не се явява, не се представлява.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. А., оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен, а жалбата е неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли. Представя подробни писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не взема становище.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221322002727-020-001/01.06.2022г., връчена по електронен път на 06.06.2022г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/№Р-22221322002727-020-002/30.08.2022г. и ЗИЗВР Р-22221322002727-020-003/28.09.2022г., с които е възложено извършването на ревизия на И. Й. В. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за данък върху добавената стойност за периодите от 01.05.2017г. до 30.11.2017 г. Цитираните заповеди са издадени от З. Д. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена като компетентен орган на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите НАП /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №3-ЦУ-957/31.05.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221322002727-092-001/16.11.2022г., връчен на същата дата. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в ревизионния доклад е подадено писмено възражение с вх. №12463/30.11.2022г., което е преценено за неоснователно и оставено без уважение.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22221322002727-091-001/07.12.2022г., издаден от З. Д. В. – орган, възложил ревизията и В. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. – ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 21.12.2022 г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по чл. 19 от ДОПК на физическото лице, за периодите, посочени в заповедите за възлагане.

Отговорността на И. Й. В. е ангажирана, в качеството му на управител на „ВОЛФАРМ“ Е., за задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 05.2017 г. до м. 11.2017 г. /вкл./, общо в размер на 4 243 310,29 лв., установени с Ревизионен акт №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020г. на ТД на НАП С.. Начислени са лихви за забава в размер на 2 272 871,64 лв., към 07.12.2022г.

Издаденият на „ВОЛФАРМ“ ЕАД Ревизионен акт

№Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. на ТД на НАП С. и ревизионния доклад към него са приобщени в хода на ревизионното производство с Протокол №1704536/15.09.2022 г. Този Ревизионен доклад е влязъл в законна сила на 24.02.2021г., като не е проведено съдебно оспорване. Не е спорно между страните, както факта, че Ревизионен акт №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. на ТД на НАП С., е влязъл в сила, така и факта, че установените и допълнително определени с него задължения по ЗДДС на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, не са внесени в републиканския бюджет.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за ангажиране на отговорността на И. Й. В. по чл. 19 от ДОПК, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения ревизионен акт.

На основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53, чл. 56 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №П-22221322002727-040-001/02.06.2022г., в отговор на което са представени единствено копия на първите страници от протокол за претърсване и изземване с разрешение на съдия и определение на специализирания наказателен съд от 29.11.2017 г. Писмено е декларирано, че през ревизираните периоди, ревизираното лице, е изпълнявал функции като управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, по силата на договор за управление. Няма контакти с дружеството, извършвало счетоводното обслужване. Всички документи на „ВОЛФАРМ“ ЕАД са представяни на органите по приходите, извършвали проверки и ревизии на дружеството. Същото е заличено в Търговския регистър към Агенцията по вписванията, считано от 12.11.2020 г.

Установено е, че „ВОЛФАРМ“ ЕАД е учредено на 13.05.2015г. с едноличен акт на собственика на 100% от капитала И. Й. В.. Последният е избран и за председател на Съвета на директорите. С договор за възлагане на управление от същата дата на ревизираното лице е възложено и управлението на дружеството.

В РА, в хода на ревизията, приходните органи са посочили предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, като са изследвали и посочили конкретни факти, относно и във връзка с всяка една от предвидените в нормата кумулативни предпоставки за ангажиране на субсидиарната отговорност на физическото лице, за задължения на юридическото лице „ВОЛФАРМ“ ЕАД.

Относно първия елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в хода на ревизията е установено, че И. Й. В. е едноличен собственик на капитала и управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за периода от 13.05.2015 г. до заличаването на дружеството на 12.11.2020 г.

По отношение на субективния елемент /укриването/, органите по приходите са се обосновавали с това, че И. Й. В., в качеството на управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, не е упражнил грижата на добър стопанин и не е защитил интересите на управляваното от него дружество, тъй като е позволил да бъдат декларирани фиктивни доставки на медикаменти, водещи до отклонение от данъчно облагане и до намаляване на задълженията на дружеството за ДДС. Във връзка с това е извършен анализ на приобщените доказателства от ревизията на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, приключила с РА №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. Констатирано е, че през ревизираните периоди дейността на дружеството е търговия на едро с фармацевтични, медицински и ортопедични изделия. След анализ на събраните в хода на две ревизионни

производства доказателства, вкл. намиращите се Националната следствена служба, са оспорени декларирани покупки на лекарствени средства и хранителни добавки от „ПП ИНВЕСТ 17“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БЕТА ФАРМАСЮТИКЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СИК НЕТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Д. „ХРАНИТЕЛНИ ДОБАВКИ ФИТНЕС Ф.“, ЕИК[ЕИК], „СВГ ПРОЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и Д. „ФИТНЕС Т.“, ЕИК[ЕИК]. Установено е, че цитираните доставчици не разполагат с обекти за съхранение и продажба, нямат назначени работници, не разполагат със собствени или наети МПС и други активи, нямат заведена счетоводна отчетност, нямат публикувани ГФО, а част от тях нямат подадени ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. В резултат на това е установено, че не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, в общ размер на 2 453 713,78 лв. на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, по доставките от изброените дружества на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с мотиви за липса на реални доставки на стоки. От установените факти и обстоятелства в хода на извършените насрещни проверки на доставчиците е формиран извод за относителна субективна симулация по отношение на една част и абсолютна симулация при друга част от доставките.

Оспорени са и декларирани от „ВОЛФАРМ“ ЕАД вътреобщностни доставки на медикаменти към контрагенти от Великобритания. До този извод органите по приходите са достигнали след като са получили официално отговор от приходната администрация на Великобритания, че стоките, предмет на декларирани ВОД от „ВОЛФАРМ“ ЕАД, не са пристигнали на територията на страната. Извършен е също преглед и анализ на съставените от дружеството документи и е установено, че не разполага с такива, доказващи ВОД, вкл. не са налице доказателства за плащане от страна на чуждестранните му клиенти. На основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 53, ал. 3 за ревизираните периоди е доначислен данък върху добавената стойност в общ размер на 1 826 213,23 лв. на „ВОЛФАРМ“ ЕАД

С подробно изложени в РА мотиви са оспорени и документирани вътреобщностни придобивания /В./ на стоки от дружества, регистрирани във Великобритания. Ревизиращият екип е направил извод за фиктивно документиране на В. с цел формиране на стокови наличности, които да послужат за обезпечаване на последващи доставки от ревизираното дружество.

В хода на ревизията за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК органите по приходите са приели, че така формираните задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД са в следствие на недобросъвестното поведение на И. Й. В., в качеството на управител на дружеството. Позовали са се на факта, че ревизираното лице, в качеството на управител, чрез включване на фактури документиращи неосъществени доставки на стоки в подадените СД по ЗДДС и дневниците за покупки е допуснал декларирани на факти и обстоятелства, за които е знаел, че са част от данъчна измама. Също така е допуснал неначисляване на дължимия данък от „ВОЛФАРМ“ ЕАД за извършени облагаеми доставки. Това е довело до укриване на действителния размер на подлежащия на внасяне в бюджета ДДС и е възпрепятствало събирането на задълженията на дружеството. Изследвали са в какво са се изразявали управленските функции на жалбоподателя през ревизираните периоди, в които е бил управител на дружеството. Установено е, че И. Й. В. е сключвал и прекратявал трудови договори с физически лица от името на дружеството, приемал е и подписал ГФО на дружеството, вкл. за 2017 г., вземал е решения относно печалбата и не/разпределянето ѝ, одобрявал е за публикуване отчетите в ТР. Не са представени пълномощни и не е установено при

ревизията да е упълномощавал други лица в управлението на дружеството. Самото ревизирано лице изрично е заявило, че е изпълнявал функциите на управител на дружеството, по силата на договор за управление, поради което и е прието, че ревизираното лице е носител на отговорност по смисъла на чл.19, ал.1 от ДОПК.

В РА и РД са изследване и факти и обстоятелства относно наличието на последните две предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Установена е невъзможност за събиране на публичните вземания от дружеството по РА №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. Посочено е, че са предприети действия за събиране на задълженията първо към задълженото юридическо лице, като в тази връзка е образувано изпълнително дело /ИД/ №200931848/2020г. за задълженията на „ВОЛФАРМ“ ЕАД по цитирания РА. В хода на изпълнителното производство е направено пълно проучване на имущественото състояние на дружеството-длъжник, събрани са вземания в размер на 36 613,00 лв., а остатъкът от дългът му е категоризиран като несъбираем.

Установено е по справка ПП С., за задължения на юридическото лице към 08.08.2022г., че задълженията на фирмата са: ДДС 4 243 310.29 лв. и лихви за забава: 2 147 400.23 лв. Ревизираното лице е надлежно уведомено за образуваното изпълнително дело и реално предприети действия от публичния изпълнител за събиране на вземането, поради което и неоснователни са възраженията за неспазването на нормативно установената поредност по чл. 20 от ДОПК, която предпоставя ангажирането на субсидиарната отговорност по чл. 19 от ДОПК.

Посочено е от ревизиращите органи и , че е налице причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на И. Й. В. и последиците от тях, а именно невъзможност за събиране на задълженията на управляваното от него дружество. Като аргумент е посочено, че с подаването на неверни СД по ЗДДС /основани на фактури с невярно съдържание, поради доказана липса на реална доставка, и неначислен данък за извършени облагаеми доставки/ управителят умишлено е целял тези действия да доведат до невъзможност за своевременно определяне на текущите задължения на дружеството и събирането им от страна на приходната администрация.

Съобразно горното и на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК е ангажирана отговорност на И. Й. В. за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, представляващи ДДС за периодите от 01.05.2017г. до 30.11.2017г., установени с РА №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. и обявени за несъбираеми по изпълнително дело /ИД/ №200931848/2020г. за задълженията на „ВОЛФАРМ“ ЕАД.

Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните, че от И. В. е взето Решение по Протокол от 22.01.2020г. за прекратяване с ликвидация на „ВОЛФАРМ“ ЕАД по реда на чл. 219, ал.2 от Търговския закон, т.е. в хода на ревизионното производство и преди връчването на РА №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г. Ликвидатор на дружеството е И. Й. В., като към датата на образуването на ревизионното производство по чл. 19 от ДОПК, дружеството е заличено от Търговския регистър.

Установено е в хода на ревизионното и съдебното производство, от отговор на Дирекция Събиране на НАП, че по отношение на „ВОЛФАРМ“ ЕАД е образувано изпълнително дело /ИД/ №200931848/2020г. за задълженията на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за задължения по РА №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020 г., като са предприети реални действия от публичния изпълнител, но е събрана чрез публична продажба на

недвижим имот само сумата от 36 613.00 лв. Задължението не е разсрочено, не е отсрочено, не е спряно, като е констатирано, че дружеството не разполага с достатъчно активи, които да покрият публичните задължения, поради което и дълга е категоризиран като несъбираем. Установени са движими и недвижими вещи, които са собственост на ФЛ- И. В., които могат да бъдат обект на обезпечение или принудително изпълнение, за събиране на публичните вземания, посочени в РД.

В хода на съдебното производство е приета в цялост административната преписка, в т.ч. и доказателства за валидност на електронни подписи и електронно връчване на актове, постановени в хода на ревизионното производство и заповеди за компетентност на ревизиращите органи и издатели на РА и РД, на хартиен и магнитен носител, поради което и не се констатира, а и при липса на възражение, съдът приема, че не се констатира нарушение на административно-производствените правила на това основание.

От страна на жалбоподателя, в хода на съдебното производство, с оглед доказателствената тежест, която носи за твърденията си за правоизключващи и правопогасяващи отговорността му факти, не са представени други доказателства, различни от представените в хода на ревизията, приобщени с административната преписка.

Въз основа на установените факти, съдът намира следното от правна страна:

Същността на отговорността по чл. 19 от ДОПК се състои във вменяване на едно лице да заплати задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски, дължими от друго. Целта на производството е вземането да се насочи, освен към длъжника и към трети лица. Отговорността е субсидиарна, което предполага вземането да се насочи първо към основния длъжник и само в случай, че не бъде събрано, да се пристъпи към ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК. За реализиране на отговорността следва да са налице и всички останали елементи от фактическия състав на приложимата разпоредба.

Преценката за законосъобразното ангажиране на отговорността на третото лице по същество касае анализ на визираните в чл. 19 - чл. 21 от ДОПК предпоставки за ангажиране на този вид субсидиарна, лична, имуществена отговорност, предвидена за трети лица - членове на органи на управление или управители на задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

За реализиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК се изисква кумулативното наличие на няколко предпоставки, за всяка от хипотезите по ал. 1 и ал. 2 на посочената норма. Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, това лице трябва да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие на това да е налице невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Препятстването се състои в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на това трето лице.

В случая е установено и не е спорно, че И. Й. В. е управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД през периодите, за които на дружеството са установени задължения за ДДС. Задълженията са установени по основание и размер с РА, който понастоящем е влязъл в сила. РА има доказателствена сила досежно наличието, размера и периодите, за които са установени задължения.

Съгласно чл. 141, ал. 1 от **Търговския закон** /ТЗ/, управителят на търговското

дружество организира и ръководи дейността му съобразно закона и решенията на общото събрание и в това качество, лицето може да бъде отговорно за задълженията на конкретно дружество по смисъла на чл. 19 от ДОПК.

За да бъде ангажирана обаче отговорността по чл. 19 от ДОПК на жалбоподателя за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, следва да бъдат изпълнени и останалите елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Цитираната разпоредба изисква да се установи причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството за данъци, т. е. поведението на управителя трябва да е единствената причина за несъбираемостта на публичните задължения.

По отношение на ангажираната отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за данък върху добавената стойност, заключенията на органите по приходите за изпълнение на елементите на правната норма са обосновани и доказани въз основа на следните съображения:

В хода на две ревизии по ЗДДС на „ВОЛФАРМ“ ЕАД е доказано участието на дружеството в схема за данъчна измама чрез използване на фактури с неверни данни, документиращи нереални доставки, от което данъчният кредит за приспадане се увеличава и намаляват сумите за ДДС за внасяне. Също така са документирани нереални ВОД на стоки, вследствие на което е приложена нулева ставка на данъка. Както беше посочено по-горе, ревизионният акт не е обжалван по съдебен ред и е влязъл в сила. В практиката си ВАС приема, че влезлите в сила ревизионни актове се ползват с доказателствена сила относно обстоятелствата, формиращи установените с тях задължения /Решение №890 от 27.01.2016 г. по адм. дело №1734/2015 г., Решение №2645 от 09.03.2016 г. по адм. дело №3166/2015 по описа на ВАС/. С необжалването на РА и съдържащите се в него констатации е изразено съгласие с волята на актосъставителите.

Жалбоподателят, като управител, е бил наясно с извършваните стопански операции от дружеството и умишлено е допуснал декларирането в СД по ЗДДС на неосъществени доставки на медикаменти със съзнанието, че това води до ощетяване на бюджета на Република България. Предвид изричната разпоредба на чл. 141 от ТЗ, възлагаща на управителя на дружеството правомощията да организира, ръководи и представлява дейността на дружеството, именно неговите действия произвеждат правни последици. Жалбоподателят като едноличен собственик и управител на дружеството е бил запознат с дейността му. Поради това е обоснован и не се опровергава от никакви други, събрани в хода на ревизиите или в настоящото производство доказателства, изводът, че жалбоподателят е знаел, че чрез деклариране на нереални покупки и несъществуващи ВОД неправомерно са намалени задълженията за ДДС, съответно, че действително дължимите задължения няма да бъдат внесени.

В тази връзка следва да се конкретизира, че управителят, като представител на дружеството, е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в които вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки. В случая са установени

действия по деклариране с невярно съдържание пред органите по приходите /подадените декларации са коригирани в резултат на проведен ревизионен контрол/. Следва да се има предвид, че доколкото преимуществено установяването на данъчните и/или осигурителни задължения се извършва чрез декларативния способ, като укрива факти и обстоятелства, свързани с формирането на задължението за данъци и/или осигурителни вноски, отговорното лице фактически осуетява събирането им.

Разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията е укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. След като жалбоподателят е бил управител на търговско дружество, организиран е и е ръководил дейността му, сключвал е и е изпълнявал сделки, организиран е воденето на счетоводството му, не е възможно да се твърди, че не е съзнавал смисъла и значението на действията по подаване на СД по ЗДДС. По смисъла на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от ТЗ субект на укриването е именно управителят, доколкото същият организира и ръководи дружеството и го представява пред трети лица. Законът презюмира знанието на управителя за икономическото състояние на юридическото лице. Това формира и представя относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки като предпоставка за начисляването на данък. В този смисъл са решения №890/27.01.2016г. на ВАС, по адм. дело №1734/2015г. и Решение №2704/10.03.2016г. на ВАС, по адм. дело №12610/2015г., Решение №9027/11.07.2017г. на ВАС, по адм. дело 4429/2017г., Решение №15347/13.12.2017г. на ВАС по адм. дело 4851/2017 г.

Предвид изложеното следва да се приеме за правилен и обоснован изводът на органите по приходите за недобросъвестност в поведението на ревизираното лице в качеството му управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД.

Въз основа на установените факти, съдът намира следното от правна страна:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от

ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

РА е оспорен по административен ред, като е депозирана Жалба Вх. № 94-И-1 от 03.01.2023г., като към момента на подаването на жалба пред АССГ, не е налице произнасяне от компетентния административен орган, поради което и РА, е мълчаливо потвърден и жалба Вх. № 21178/06.06.2023г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП-Дирекция ОДОП, на И. Й. В., е депозирана в срок и процесуално допустима.

Същата е неоснователна по следните съображения:

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

В процесния случай отговорността на жалбоподателя С. А. Д., е ангажирана по чл. 19, ал. 1 ДОПК, с които е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължения за данъци и осигурителни вноски субекти или тези, които са длъжни да ги удържат и внасят - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 ДОПК, 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 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 и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Нормата на чл. 19 ДОПК урежда особени случаи на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Фактическите състави по чл. 19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. Съобразно мястото на разпоредбата – дял първи "Общи правила", глава четвърта, "Задължени лица", логическото и граматическото тълкуване на нормите, обективиращи фактическите състави на института, води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер. Всички факти, осъществяващи фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите.

Тълкуването на разпоредбата налага извод, че фактическият състав на същата включва следните елементи: 1. Субект на отговорността – кой може да бъде трето отговорно лице – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно

поведение; 4. Причинно следствена връзка - Вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията. 5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, което е в състояние да покрие съществуващите публични задължения. 6. Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение. (Решение № 3447 от 11.03.2019 г. на ВАС по адм. дело № 14466/2018 г.).

Същността на отговорността по чл. 19 от ДОПК се състои във вменяване на едно лице да заплати задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски, дължими от друго. Целта на производството е вземането да се насочи, освен към длъжника и към трети лица. Отговорността е субсидиарна, което предпоставя вземането да се насочи първо към основния длъжник и само в случай, че не бъде събрано, да се пристъпи към ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК. За реализиране на отговорността следва да са налице и всички останали елементи от фактическия състав на приложимата разпоредба.

Преценката за законосъобразното ангажиране на отговорността на третото лице по същество касае анализ на визираните в чл. 19 - чл. 21 от ДОПК предпоставки за ангажиране на този вид субсидиарна, лична, имуществена отговорност, предвидена за трети лица - членове на органи на управление или управители на задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. За реализиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК се изисква кумулативното наличие на няколко предпоставки, за всяка от хипотезите по ал. 1 и ал. 2 на посочената норма. Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, това лице трябва да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие на това да е налице невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Препятстването се състои в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на това трето лице.

В случая е установено и не е спорно, че И. Й. В. е управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД през периодите, за които на дружеството са установени задължения за ДДС. Задълженията са установени по основание и размер с РА, който понастоящем е влязъл в сила. РА има доказателствена сила досежно наличието, размера и периодите, за които са установени задължения.

Съгласно чл. 141, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, управителят на търговското дружество организира и ръководи дейността му съобразно закона и решенията на общото събрание и в това качество, лицето може да бъде отговорно за задълженията на конкретно дружество по смисъла на чл. 19 от ДОПК.

За да бъде ангажирана обаче отговорността по чл. 19 от ДОПК на жалбоподателя за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, следва да бъдат изпълнени и останалите елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от

ДОПК. Цитираната разпоредба изисква да се установи причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството за данъци, т. е. поведението на управителя трябва да е единствената причина за несъбираемостта на публичните задължения.

По отношение на ангажираната отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД за данък върху добавената стойност, заключенията на органите по приходите за изпълнение на елементите на правната норма са обосновани и доказани въз основа на следните съображения:

В хода на две ревизии по ЗДДС на „ВОЛФАРМ“ ЕАД е доказано участието на дружеството в схема за данъчна измама чрез използване на фактури с неверни данни, документиращи нереални доставки, от което данъчният кредит за приспадане се увеличава и намаляват сумите за ДДС за внасяне. Също така са документирани нереални ВОД на стоки, вследствие на което е приложена нулева ставка на данъка. Както беше посочено по-горе, ревизионният акт не е обжалван по съдебен ред и е влязъл в сила. В практиката си ВАС приема, че влезлите в сила ревизионни актове се ползват с доказателствена сила относно обстоятелствата, формиращи установените с тях задължения /Решение №890 от 27.01.2016 г. по адм. дело №1734/2015 г., Решение №2645 от 09.03.2016 г. по адм. дело №3166/2015 по описа на ВАС/. Жалбоподателят, като управител, е бил наясно с извършваните стопански операции от дружеството и умишлено е допуснал декларирането в СД по ЗДДС на неосъществени доставки на медикаменти със съзнанието, че това води до ощетяване на бюджета на Република България. Предвид изричната разпоредба на чл. 141 от ТЗ, възлагаща на управителя на дружеството правомощията да организира, ръководи и представлява дейността на дружеството, именно неговите действия произвеждат правни последици. Жалбоподателят като едноличен собственик и управител на дружеството е бил запознат с дейността му. Поради това е обоснован и не се опровергава от никакви други, събрани в хода на ревизиите или в настоящото производство доказателства, изводът, че жалбоподателят е знаел, че чрез деклариране на нереални покупки и несъществуващи ВОД неправомерно са намалени задълженията за ДДС, съответно, че действително дължимите задължения няма да бъдат внесени.

В тази връзка следва да се конкретизира, че управителят, като представител на дружеството, е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в които вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки. В случая са установени действия по деклариране с невярно съдържание пред органите по приходите /подадените декларации са коригирани в резултат на проведен ревизионен контрол/. Следва да се има предвид, че доколкото преимуществено установяването на данъчните и/или осигурителни задължения се извършва чрез декларативния способ, като укрива факти и обстоятелства, свързани с формирането на задължението за данъци и/или осигурителни вноски, отговорното лице фактически осуетява събирането им.

Разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията е укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

След като жалбоподателят е бил управител на търговско дружество, организирал е и е ръководил дейността му, сключвал е и е изпълнявал сделки, организирал е воденето на счетоводството му, не е възможно да се твърди, че не е съзнавал смисъла и значението на действията по подаване на СД по ЗДДС. По смисъла на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от ТЗ субект на укриването е именно управителят, доколкото същият организира и ръководи дружеството и го представява пред трети лица. Законът презюмира знанието на управителя за икономическото състояние на юридическото лице. Това формира и представа относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки като предпоставка за начисляването на данък. В този смисъл са решения №890/27.01.2016г. на ВАС, по адм. дело №1734/2015г. и Решение №2704/10.03.2016г. на ВАС, по адм. дело №12610/2015г., Решение №9027/11.07.2017г. на ВАС, по адм. дело 4429/2017г., Решение №15347/13.12.2017 г. на ВАС по адм. дело 4851/2017 г.

Предвид изложеното следва да се приеме за правилен и обоснован изводът на органите по приходите за недобросъвестност в поведението на ревизираното лице в качеството му управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, издразяващо се в недобросъвестно укриване на факти и обстоятелства, които препятстват събираемостта на публични вземания на дружеството.

Подаването на СД по ЗДДС с неверни данни не винаги и константно е равнозначно на укриване на факти и обстоятелства, които лицето е било длъжно да обяви пред органите по приходите по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Следва да е налице и установена субективна страна – умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция /в този см. Решение на СЕС С-95 и 96 – Е./ В процесния случай, съдът прави извод, че е доказан при условията на пълно доказване, че действията на управителя представляват укриване на факти и обстоятелства. Управителят не е изпълнил свои задължения по закон и е укрил факти и обстоятелства от приходната администрация. В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропускът в съответните справки-декларации по ЗДДС да се отразят всички доставки, както и посочването в ГДД по ЗКПО на занижен финансов резултат. 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/.

Съдът приема, че ревизираното лице, в качеството си на Управител, има знание за посочените обстоятелства респ. има недобросъвестно поведение, още на по-ранен етап с изграждането на конструкция за деклариране на нереални сделки, които се съпровождат само и единствено от фактури с невярно съдържание, които не отразяват доставки, което представлява укриване на данни и обстоятелства от приходната администрация, във връзка с декларирането и заплащането на данък по ЗДДС. Същевременно поддържането на икономическа дейност в такива обороти, която не е обезпечена с реални активи, за която управителят предприема действия по ликвидация, в хода на ревизионното производство на дружеството и при образувано изпълнително дело, като към предприемане на ревизия за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК, дружеството е реално заличено

от ТР, обосновава извод, за умишлено изградена правна конструкция с цел данъчна измама, в която констатно се поддържа минимално или липса на имущество на юридическото лице „ВОЛФАРМ“ ЕАД, което обосновава извод за недобросъвестност на управителя по отношение на имуществото, обезпечаващо публични задължения на същото. [/Вж. Решение № 15991 от 19.12.2018 г. на ВАС по адм. д. № 8210/2018 г., VIII о./](#)

Конкретно недобросъвестността следва да е налице към действията-подаване на декларации с невярно съдържание по ЗДДС, за процесния ревизиран период. Следва да се има предвид, че некларирането на обстоятелства /вкл. и невярното им такова/, се приема от практиката като укриване на факти - [решение № 13882 от 16.11.2017 г.](#), по адм. дело I № 7532/2017 г. на VIII о, ВАС/.

С оглед на изложеното, съдът приема, че в хода на съдебното производство безспорно се установиха и доказаха всички кумулативни предпоставки на чл. 19, ал.1 от ДОПК, поради което и обжалваният ревизионен акт е законосъобразен, като не се констатирали пороци, обосноваващи неговата отмяна и следва да бъде оставен в сила, а жалбата да се остави без уважение.

При този изход на делото е основателно искането за присъждане на съдебно-деловодни разноски в полза на ответната страна, което съдът присъжда в размер на 122 392 лв., представляващо юрисконсултско възнаграждение, на основанието чл. 8, вр. чл. 7, ал.2 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в актуалната и редакция към датата на депозиране на жалбата, което следва да бъде заплатено от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София град,

РЕШИ:

ОСТАВЯ БЕЗ УВАЖЕНИЕ Жалбата на И. Й. В., с ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт /РА/ Р-22221322002727-091-001/07.12.2022г., издаден от З. Д. В. – орган, възложил ревизията, и В. И. К. – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“ на НАП, с която е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството на управител на „ВОЛФАРМ“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК], за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност/ДДС/ в размер на 4 243 310,29 лв. и лихви за забава в размер на 2 272 871,64 лв., представляващи установени с влязъл в сила Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219005526-091-001/27.07.2020г. на ТД на НАП С., несъбираеми задължения на „ВОЛФАРМ“ ЕАД.

ОСЪЖДА И. Й. В., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес], ет.8, Ап. 44 и съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, Ап. 1, да заплати на НАП: Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП, сумата от 122 392 лв. /сто двадесет и две хиляди триста деветдесет и два лева/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен

административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: