

РЕШЕНИЕ

№ 39790

гр. София, 28.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в
публично заседание на 03.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **7845** по описа за **2025** 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 на К. В. М., от [населено място], против ревизионен акт (РА) № Р-22221124004935-091-001 от 18.03.2025 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С. (ТД на НАП - С.), потвърден с решение № 665/03.07.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за ДДС в размер на 70 440,04 лв. – главница и 40 045,59 лв. – лихви, данъчни периоди от 01.02.2020 г. до 31.05.2020 г. В жалбата се твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради противоречие с материалния и процесуалния закон. На първо място са изложени съображения, че в процесното ревизионно производство не са събрани никакви доказателства за укрити факти и обстоятелства, които по закон е следвало да бъдат обявени пред приходните органи, с което не е доказано наличието на предпоставките по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, с които законът възлага като отговорност на управителя на търговско дружество несъбираемите вземания на това дружество. В подкрепа е цитирана практика на ВАС /адм. дело 4439/2029 по описа на ВАС/. В допълнение се твърди, че жалбоподателката има качество на управляващ и едноличен собственик на дружеството до 09.07.2020г., поради което подаването на ГДД по чл. 92 от ЗКПО било задължение на новия собственик. Посочва още, че дерегистрацията на дружеството по ДДС също е след като вече дружествените дялове са били прехвърлени на нов собственик. На следващо място се твърди, че не е налице и действие, в резултат на което да е намаляло имуществото на данъчно задълженото

лице. В тази връзка се сочи, че в своята практика ВАС приема, че само поради факта, че осчетоводената сума не е налична в касата на дружеството, не може да се приеме, че с нея е извършено скрито разпределение на печалбата от страна на неговия управител. Ето защо, за да се вмени отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК не е достатъчно само да се констатира скрито разпределение на печалба (СРП), а е дължимо и установяване, че същото е извършено след образуване на контролно производство (проверка или ревизия), за каквото в случая липсват данни да е било образувано. В заключение се сочи, че в РД/РА се претендират, респ. установяват само и единствено недобросъвестни действия от страна на ревизираното лице, които обаче сами по себе си не обосновават доказана пряка причинно-следствена връзка между тях и невъзможността за събиране на публичните вземания на дружеството. При тези съображения се иска РА да бъде отменен.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на оспорващата - адв. Н., поддържа жалбата и моли за уважаването ѝ. Развива съображения, че в хода на проведената през 2020 г. проверка от страна на жалбоподателката е предадена цялата документация на търговското дружество, с която е разполагала. Същата редовно е подавала СД по ЗДДС. Надлежно е декларирала пред данъчните органи наличностите в касата на дружеството през 2020 г. Видно от оборотните ведомости, известни и на органите в НАП, дружеството е имало в каса 134633,85 лв., като при разпореждането с дружествените дялове жалбоподателката е прехвърлила всички права, задължения и имуществени състояния на новия собственик. Адвокатът – пълномощник изрично посочва, че противно на застъпеното от приходните органи становище липсва законово изискване за предаване на касовите наличности с приемо-предавателен протокол. Изтъква също така, че в случая липсват данни за извършено скрито разпределение на печалба. Претендира разноси, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК (л. 77) – заплатена държавна такса и по договор за правна защита и съдействие по чл. 38 от Закона за адвокатурата.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и представя писмени доказателства – договор за продажба на дялове от капитала на „Ленд селекшън“ ЕООД /с нотариална заверка на подписите от 09.07.2020 г./; Протокол – решение на Б. Я. за освобождаване на К. М. като управител и представляващ „Ленд селекшън“ ЕООД /с нотариална заверка на подписа от 09.07.2025г./. Моли съда да я отхвърли жалбата по мотиви изложени в решенето горестоящия орган. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - ГРАД, след като прецени доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия за установяване отговорност по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК на К. М. за задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД - в качеството ѝ на управител на това дружество, възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221124004935-020-001/30.09.2024г., издадена от В. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С.. В заповедта е вписано, че ревизията се възлага във връзка с публични задължения на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, като е с обхват - ДДС за периода от 01.02.2020г. – 31.05.2020г. Извършването на ревизията е възложено на З. Т. Н. - главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на В. Г. М.-Т. – главен инспектор по приходите. Определено е ревизията да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР на ревизираното лице, което е станало на 14.10.2024 г., видно от представената разписка за лично връчване.

В хода на ревизионното производство за установяване на елементите от фактическия състав на отговорността по чл. 19 ДОПК на М. е било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221124004935-040-001 от 10.10.2024г., с което в качеството ѝ на бивш управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, е изискано да представи конкретно посочена информация и документи в седемнадесет точки. Досежно начинът, по който е организирано управлението на юридическото лице, на ревизираното лице е указано да представи: информация извършвала ли е пряка търговска дейност от името на търговското дружество; упълномощавани ли са трети лица във връзка с управлението на дружеството. Изискано от РЛ е и да декларира лични банкови сметки, движимо и недвижимо имущество, както и активи на дружеството; да декларира местоположение на първични и вторични счетоводни документи на „Ленд селекшън“ ЕООД, с оглед извършване на проверка на място; да представи хронология/главна книга на сметките по гр. 50 на дружеството; да представи декларацията относно лицата, осъществяващи счетоводно обслужване на „Ленд селекшън“ ЕООД; да декларира банковите сметки, с които е работило дружеството през ревизирания период и кое е лицето оперирало с тях; кое е лицето приемащо плащания от клиенти на дружеството в брой. От М. не е изпратен отговор и не са ангажирани доказателства.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на главния длъжник - „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД. До дружеството е изпратено искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.12.2024 г., на което не е постъпил отговор. Във връзка със задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД е изискана информация от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С.. В отговор е получена служебна бележка от 21.11.2024г.

В хода на ревизията са предприети и редица други действия по събиране на доказателства от значение за ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК, вкл. отправени са искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица – лицензирани търговски банки за събиране на информацията относно открити/закрити банкови сметки и движението по тях, с титуляр К. М.. („П. АД, „ОББ“ АД и „ЦКБ“ АД). Получените отговори са обсъдени в РД.

С Протокол № Р-22221124004935-П73-001/22.11.2024 г. са присъединени и доказателства от извършена преди ревизията проверка (ПУФО) на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД с УИН П-22221120092297.

В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22221124004935-092-001 от 23.01.2025 г., връчен на жалбоподателката по електронен път на 03.02.2025 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК, удължен по молба на ревизираното лице, е депозирано писмено възражение срещу направените в РД констатации, с вх. № 54-22-858/04.03.2025 г. Възражението е прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт (РА) № Р-22221124004935-091-001/18.03.2025 г., издаден от В. В. П., на длъжност Началник на сектор - възложил ревизията и З. Т. Н., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, с който на основание чл.119, ал.2 от ДОПК на К. М. е ангажирана отговорност, в качеството ѝ на управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД за задължения на дружеството, произтичащи от подадени справки-декларации по ЗДДС /описани на стр. 3 в РД/, за данъчни периоди от 01.02.2020г. – 31.05.2020г., в общ размер на 110 485,63 лв. (70 440,04 лв. - главница и 40 045,59 лв. - лихви). В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на К. М. за посочения период, като е изложил подробно съображения мотивирали приетите изводи. РА и РД са издадени чрез ИС "Контрол" като електронни документи и са подписани с електронни подписи, като по делото са представени доказателства за датата и начина на подписване и такива

за удостоверяване валидността на сертификатите към съответната дата. РА е връчен лично на РЛ на 25.04.2025г., видно от приложената разписка (л. 34).

В хода на ревизията от фактическа страна е установено, че К. В. М. е местно физическо лице с постоянен адрес в С.. Няма регистрация по ЗДДС. Няма данни през ревизирания период да е упражнявала дейност и да е получавала доходи. Притежава земя и сграда в [населено място], като не е извършвала разпоредителни сделки с имоти. М. има участия в 16 дружества, описани на стр. 1-2 в РД, в т.ч. „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, за процесните периоди.

Установено е, че на 19.02.2020 г. „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД е вписано в Търговския регистър с капитал 10,00 лв. През периода 19.02.2020г. – 09.07.2020 г. К. М. е била едноличен собственик с ограничена отговорност на дружеството. Ревизиращият орган е констатирал, че след 09.07.2020 г. тези функции са поети от Б. Я.. Във връзка с така установеното, приходните органи са формирали извод, че именно К. М. е упражнявала дейност като управител и едноличен собственик на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД за периода, включен в обхвата на настоящата ревизия /01.02.2020г. - 31.05.2020г./.

Относно търговското дружество ревизиращите са установили, че на 24.02.2020 г. е регистрирано по ЗДДС, а на 16.07.2020 г. е deregистрирано, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Дружеството не притежава недвижимо имущество и през процесния период няма извършвани сделки с имоти. „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД няма подаден годишен финансов отчет /ГФО/ за 2020 г. и годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО. Дружеството няма банкови сметки.

По данни от ИС на НАП ревизиращите са констатирали, че за ревизирания период „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД е декларирало извършени облагаеми доставки в размер на 349 500,20 лв., с начислен ДДС 70 440,04 лв. В дневниците за покупки няма декларирани получени доставки. Задълженото лице не е осигурител по чл.5 КСО, няма назначени лица по трудово правоотношение, не е подавало уведомления по чл. 62 от КТ.

От присъединените доказателства от извършена спрямо „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД контролна проверка (ПУФО) /описани на стр. 5 в РД/ ревизиращите органи са установили, че изискуемите задължения на дружеството произлизат от подавани лично от К. М. справките-декларации по ЗДДС и същите са за процесиите 4 данъчни периода /м. 02, м. 03, м. 04 и м. 05.2020 г./. До този извод ревизиращите са достигнали конкретно, въз основа на ангажираните от К. М. писмени обяснения, в качеството ѝ на управител на дружеството. Тя е заявила, че с всички клиенти, с които е работила, няма сключени договори, т. к. заявките са правени от тях по мобилен телефон. Декларирала е, че няма сключен договор за счетоводно обслужване, а сама е извършвала счетоводството на предприятието и няма издавано пълномощно от дружеството на трети лица. Прилага оборотна ведомост за периода от 01.12.2020 г. до 30.05.2020 г., съгласно която са отразени следните данни по счетоводните сметки: с-ка 304 - Стоки е с дебитен оборот и дебитно салдо в размер на 21 100,00 лв.; с-ка 401 - Доставчици е с дебитен и кредитен оборот 21 100,00 лв. и няма салдо, с-ка 411 - Клиенти е с дебитен оборот 419 940,25 лв., кредитен оборот 155 733,85 лв. и дебитно салдо 264 206,40 лв.; с-ка 453 - Разчети за ДДС е с кредитен оборот и кредитно салдо 70 440,04 лв., с-ка 501 - Каса е с дебитен оборот 155 733,85 лв., кредитен оборот 21 100,00 лв. и дебитно салдо 134 633,85 лв.; по с-ка 702 - Приходи от продажби на стоки е осчетоводен кредитен оборот и кредитно салдо 349 500,21 лв. Други сметки не са отразени по оборотната ведомост. Приложени са аналитични регистри на с-ки от гр. 20, 30, 50, 70 и с-ки 401, 411, 421. По с-ки от гр. 20 и 421 няма осчетоводени суми. Присъединени са издадени фактури с касови бонове, на клиентите - „ДИП ГРУП 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АРТ СТИЛ 79“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за продажби на разнообразни материали - велпапе опаковъчно руло, винтове, байц за дърво, дървени

талпи, лазурни лакове, лепило за плочки, гипсова шпакловка, циментова шпакловка, нивелираща замазка, аквастичен фугин, профили за гипсокартон и окачен таван, уплътнителни ленти и гипсокартон.

Въз основа на полученият отговор от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. в хода на ревизията е установено, че на 29.07.2020 г. спрямо „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е било образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2020г. Съответния публичен изпълнител е извършил пълно проучване на имуществото на дружеството, като са били изпратени запитвания до КАТ, МВР, Областна дирекция „Земеделие“, Столична община и са извършени проверки в информационните масиви на НАП. Има наложени обезпечителни мерки: запор на безналични ценни книжа. Съгласно изготвена справка за имущественото състояние и категоризация на задълженото лице № С240001-1634-0007272 от 20.09.2024 г., дружеството няма деклариран банкови сметки, недвижими имоти, МПС, плавателни и въздухоплавателни средства, амортизируеми активи и дългът е категоризиран като несъбираем.

От съвкупната преценка на събраните доказателства и предвид декларираното от М., че лично е водила счетоводството на дружеството, в ревизията е обоснован извод, че тя е лицето извършвало дейности, касаещи цялостната търговско-финансова дейност на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, вкл. от нея са подавани и справките-декларации по ЗДДС за процесиите 4 данъчни периода /м. 02, м. 03, м. 04 и м. 05.2020 г./. Маркирано е, че към 31.05.2020 г. дружеството е разполагало с парични средства на каса в размер на 134 633,85 лв., с които е можело да плати декларираните задължения за ДДС и лихви общо в размер на 110 485,63 лв. К. М. е знаела за задълженията, тъй като лично е водила счетоводството и е разполагала с касовата наличност, с която е можела да плати задълженията към бюджета, но умишлено не го е сторила, с което недобросъвестно е пречатствала събирането на дължимия данък. От страна на приходните органи е изтъкнато, че в хода на ревизията от М. не е оказано никакво съдействие, като липсва да е представен протокол за предаване на касовата наличност на новия управител през 07.2020г. Изложено е още, че не е осъществен контакт и с новия управител на главния длъжник - „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, поради което не ревизиращите не са получили достъп до счетоводната документация и не е представена изисквана хронология на сметка 501.

Според ревизиращите органи, описаните по - горе действия/бездействия обосновават единствен извод, че К. М., в качеството си на управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД е основната причина за несъбираемост на изискуемите публични вземания на дружеството, тъй като въпреки наличието на парични средства на каса за обслужване на текущите задължения за данъци, същата не е разпоредила своевременни плащания към бюджета. Посоченото бездействие и прехвърлянето на дружествените дялове на друг собственик е прието за проява на недобросъвестност от страна на М. и причина за възпрепятстване приходните органи да съберат спорните публични задължения. Констатирана е уникалност на каузалната връзка между поведението на жалбоподателката, в качеството ѝ на управител на дружеството, и невъзможността за събиране на задълженията, като посоченото поведение е единствената причина за несъбираемостта. Относно дължимостта на лихвите върху размера на просрочените задължения за ДДС, ревизиращите са се позовали на Тълкувателно решение №5/29.03.2021 г. на ВАС.

С оглед установеното и на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК с РА е вменена отговорност на К. М. за декларираните и невнесени задължения за ДДС на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД за ДДС, по 4 бр. СД по ЗДДС за периодите от 01.02.2020 г. до 31.05.2020 г., тъй като същата като управител с недобросъвестното си поведение е

избегнала внасянето на дължимото ДДС.

Недоволна от издадения ѝ ревизионен акт, К. М. го е оспорила по административен ред и с Решение № 665/03.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП същият РА е потвърден. Решаващият орган е приел, че в случая е доказан фактическият състав за ангажиране на отговорността по чл. 19, ал. 1, ал. 2 от ДОПК, тъй като М., в качеството си на едноличен собственик на капитала и управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, в ревизирания период от 01.02.2020 г. до 31.05.2020 г., с недобросъвестното си поведение целящо възпрепятстване на приходната администрация да събере спорните задължения, посредством изграден от нея механизъм и поредица от съзнателни действия за това.

В решението на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП на първо място е изтъкнал, че безспорно жалбоподателката като собственик и управител на дружеството е организирала, ръководила и осъществява дейността на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД самостоятелно, включително лично е водила счетоводството на предприятието от основаването му до вписаната промяна на нов управител и собственик, след като продава своите дружествени дялове на Б. Я. - през 07.2020 г.

На следващо място решаващият орган е изложил мотиви, че според съдържанието на присъединените фактури, към клиенти се фактурират разнообразни стоки и материали, които обективно предполагат наличието на покупки и съответно на складова търговска площ, но в случая данни за такава не са установени. В оборотната ведомост няма записи за отчетени разходи за външни услуги - наеми, транспорт и други. В дневниците за покупки не са декларирани никакви покупки - нито на стоки, нито на услуги /в т.ч. за наем на помещения или транспортни услуги/. Дружеството няма амотризируеми активи, инвентар и др. В присъединените доказателства (от ПУФО) са налице писмени обяснения от Д. С. В., представляващ „ДИП ГРУП 2016“ ЕООД - получател по издадени фактури от „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, в които декларира, че доставките са били извършени с транспорт на доставчика. В случая обаче, както е посочено по-горе, не са установени осчетоводени разходи за ползван транспорт, а самото дружество няма собствени транспортни средства. Същевременно нелогично с регистрирано лице по ЗДДС, каквото е „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, да работи с доставчици, които не са регистрирани лица или с регистрирани по ЗДДС, които да издават фактури с начислен ДДС, който да не бъде приспаднал като данъчен кредит. Освен това изискването на закона е за отразяване на всички покупки в регистъра по чл.124, ал.1, т.1 от ЗДДС, а не само на тези с право на приспадане данъчен кредит /чл. 124, ал. 4 от ЗДДС/. В случая в дневниците за покупки не са декларирани никакви получени доставки - нито стоки, нито услуги. Липсата на отчетени разходи за външни услуги, в т.ч. транспортни, за които са налице доказателства, че са ползвани в дейността, обективно сочи, че са налице укрити факти, чиято цел е единството манипулиране на резултатите по ЗДДС.

В решението на директора на дирекция „ОДОП“ е обърнато внимание, че отчитането на разходи и ползване на данъчен кредит не е икономически обосновано за нормално функциониращо търговско предприятие и очевидно сочи недробсъвестност в действията на жалбоподателката, както относно изготвената от нея счетоводна отчетност, така и по отношение непълно и манипулирано представяне на изискуемата от закона информация в регистрите по ЗДДС. От тук единственият извод, според решаващия орган е, че самите декларирани резултатите по СД са манипулирани и в този смисъл е налице съзнателно укриване на счетоводна и данъчна информация от органите по приходите. Съпоставяйки

всички факти, показателен е и начинът на организиране на дейността на дружеството доколкото липсата на открита банкова сметка освен, че противоречи и не способства нормалната търговска практика, също е значим фактор, който безспорно значително затруднява събирането на публичните задължения. В решението са изложени мотиви, че създадената организация на дейността на дружеството и счетоводно отразяване, еднозначно сочи недобросъвестно поведение на К. М.. В този смисъл същата е съзнавала смисъла на действията си, предвиждала е техните последици, допуснала е настъпването им и е целяла резултата от тях - да се осуети събирането на спорните задължения.

Директорът на Д „ОДОП“ - С. се е солидализирал и с преценката на приходните органи, че в случая е доказана и връзката между поведението на лицето и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството, като правилно в РА е посочена и разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК. По счетоводни данни дружеството е разполагало с парични средства на каса в размер, с който е можело изцяло да се погасят декларираните публични задължения, но това не е сторено от жалбоподателката. Доколкото липсват доказателства акумулираните средства да са предадени на новия управител, извода в РА че са усвоени от лицето, вместо да се погасят задълженията за ДДС, е обоснован. Освен това учредяването на дружеството през м. 02.2020 г. с капитал в размер на 10,00 лв., както и липсата на придобити активи, обективно не сочат намерения за дългосрочно развиване на бизнес. За последното са показателни и представените извлечения от счетоводни сметки, съгласно които дружеството няма задължения към доставчици, а единствено натрупващи се задължения за разчет с бюджета за ДДС, което обосновава и умисъл от страна на жалбоподателката за неплащане на задълженията на дружеството за данъци и начислените лихви. Изводите си решаващият орган обосновава и с това, че с договор за продажба на дружествени дялове от 09.07.2020 г. /публикуван в ТР/, жалбоподателката е прехвърлила своите дялове от капитала на дружеството на нов собственик, което обстоятелство е настъпило непосредствено след като на 15.06.2020 г. с вх. №22111158036 е подадена последната СД за ДДС за м. 05.2020г.

В решението, относно възражение на жалбоподателката е изтъкнато, че на М. е било известно, че неплащането на 4 поредни дължими резултати по СД е системно неизпълнение, което води до deregистрация / чл. 176, т. 6 от ЗДДС/ и отговорността за това е нейна, а не следващия управител, както се твърди в жалбата.

Като допълнителен аргумент в решението на горестоящият орган е отбелязано, че при отчитане на приходи от продажби 349 500,21 лв. и съпоставими разходи в размер на 21 100.00 лв. /по оборотна ведомост/ за М., като счетоводител и управител, очевидно е ясно, че това води и до потенциални задължения за корпоративен данък в значителен размер, но с продажбата на дружествените си дялове тя формално избягва тази отговорност, като незабавно я прехвърля на новия управител. Това индиректно доказва, че главната цел е да се избегне непосредственото плащане на ДДС. за което е лично отговорна. По същество обаче и преките данъчни задължения за корпоративен данък от осъществените сделки през процесите 4 периоди са пряк резултата от нейните действия през периода на управлението й. независимо, че тяхната изискуемост се поражда след приключване на финансовата година, т.е. след като вече формално не е управител на дружеството.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в

административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД и ЗВР; оптичен носител, на който се съдържат електронните документи; както и доказателства, допълнително представени от процесуалния представител на ответника в проведеното съдебно заседание по делото на 03.11.2025г. - договор за продажба на дялове от капитала на „Ленд селекшън“ ЕООД /с нотариална заверка на подписите от 09.07.2020 г./; Протокол – решение на Б. Я. за освобождаване на К. М. като управител и представляващ „Ленд селекшън“ ЕООД /с нотариална заверка на подписа от 09.07.2025г./ (л. 75 и сл.).

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт № Р-22221124004935-091-001 от 18.03.2025 г. намира следното:

Съобразно разпоредбата на чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията /определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК - Заповед № РД-01-404/27.05.2024 г./ и от ръководителя на ревизията /определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл.113, ал.1, т.2 ДОПК/. Издателите на оспорения Ревизионен акт са разполагали с материална компетентност и такава по степен, налице е и териториална компетентност на същите, тъй като са част от териториалната дирекция на НАП - С., която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

От представените по делото електронни документи – ЗВР, РД и РА, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени в тях.

В съставения РД изрично е посочено основаниято, на което се издава. Следва да се посочи, че и в издадената ЗВР на свой ред е посочено, че ревизията се извършва за установяване на отговорността на К. М. за задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД за съответните периоди. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно ангажиране отговорността на К. М. /в качеството ѝ на управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД/ по чл. 19, ал.1 и ал. 2 от ДОПК за задълженията на дружеството за ДДС по подадени 4 бр. СД по ЗДДС за данъчните периоди от 01.02.2020 – 31.05.2020г. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Неоснователни са твърденията в жалбата, че при извършването на ревизията са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила. Обратно - при извършване на ревизията са спазени всички законови изисквания, като констатациите на

проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателката е запозната с всички действия и актове на приходната администрация, като ѝ е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани приобщени по съответния ред всички относими доказателства, вкл. такива от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП - С.. Жалбоподателката е разполагала с възможност да представя доказателства и да дава обяснения в хода на ревизията и след това пред горестоящия административен орган, /включително и в производството по обжалване на РА пред съда/, но не го е сторила. На следващо място, съдът намира за неоснователни и твърденията, че в ревизионното производство са останали неизяснени фактите и обстоятелствата от значение за ангажиране отговорността на М., в качеството ѝ на управител на дружество със задължения към бюджета. Видно от съдържанието на административната преписка, същата съдържа относими доказателствата във връзка с издаденият РА, посочените доводи по-скоро касаят събирането и цененето на доказателствата и в тази връзка имат отношение към материалната законосъобразност на акта, като предвид правомощията на съда като инстанция по същество, ще бъдат обсъдени в настоящото решение.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Предмет на оспорване е РА, с който на К. М., в качеството ѝ на управител, е вменена отговорност по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 ДОПК за деклариране и невнесени задължения на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, за периодите от 01.02.2020 г. до 31.05.2020г. - по 4 бр. справки-декларации по ЗДДС: № 22111151654 от 16.02.2020г.; № 22111153381 от 13.04.2020г.; № 22111155834 от 14.05.2020г. и № 22111158036 от 15.06.2020г.

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, обективизиращи фактическите състави на института, води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер и възниква в случаите, когато задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. Разпоредбата на чл. 19 от ДОПК изисква каузална връзка между поведението на управителя и неплащането на данъчните задължения на представляваното дружество, т. е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданото неплащане на публичните вземания. По аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, тежестта на установяване и доказване в съдебното производство на всички елементи от правопораждащата отговорността по чл. 19 от ДОПК фактически състав, е на органите на приходната администрация, за което на ответника са дадени съответните указания с разпореждане на съда по настоящото дело.

В настоящия случай отговорността на жалбоподателката, /както се посочи/ е ангажирана

по чл. 19, ал. 1 и ал.2 ДОПК.

Според чл.19, ал. 1 от ДОПК, който в качеството си на член на орган на управление, управител, 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 или задължителни осигурителни вноски, отговаря за несъбраното задължение. Очертаните в цитираната разпоредба елементи от сложния фактически състав са в съотношение на кумулативност.

По делото не е спорно, че е налице първата предпоставка, тъй като през периода от учредяване на дружеството на 19.02.2020 г. до 09.07.2020 г. К. М. е едноличен собственик и управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД. Следователно, в качеството си на управител жалбоподателката е легитимирана да отговаря по реда на чл. 19 ДОПК за недобросъвестни свои действия довели до неплащане на публични задължения, в който е била управител.

От приетите по делото писмени доказателства се установява, че е налице и вторият елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК. Безспорно е, че „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД е имало изискуеми задължения за ДДС в общ размер на 70 440,04 лв. /главница/, за данъчен период м. 02.2020 г., м. 03.2020 г., м. 04.2020 г., м. 05.2020 г., произтичащи от подадени СД по ЗДДС – т.е. в периода, в който К. М. е била управител. От доказателствата по делото се установява, че М. е лицето подавало справките-декларации за процесните периоди, с определена основа и дължимо ДДС. Нещо повече, М. изцяло е съставила представените и налични по преписката счетоводни документи на дружеството /оборотна ведомост и аналитични ведомости по сметки/.

Един от механизмите за определяне на данъчни задължения е този чрез подаването на декларации /глава 13 ДОПК/. В ЗДДС декларирането и отчитането са регламентирани в глава 13, чл. 124 и сл. ЗДДС, които най-общо казано задължават данъчно-задължените лица за подават справка-декларация за всеки данъчен период, в която посочват придобитите покупки и извършените продажби. В продължение нормата на чл. 105 ДОПК разпорежда, че задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон. От изложеното следва тълкуване, че с подаването на декларация, в случаите, когато лицето само изчислява данъчната основа и дължимия данък /чл. 105 ДОПК/, само се констатира /установява/ вече възникналото по силата на закона данъчно или осигурително задължение и се създава изпълнително основание за неговото събиране по принудителен ред /чл. 209, ал. 2, т. 1, т. 2, т. 3 ДОПК/. По делото се установи, че публичните задължения на дружеството по подадени за данъчните периоди от 02.2020 г. до 05.2020 г., са били предмет на изпълнително дело №[ЕИК]/2020 г. по описа на ТД на НАП – С., образувано на 29.07.2020г. и не са събрани. Това обстоятелство се установява от представеното от ответната страна писмо изх. № С240001-178-0023320/21.11.2024г. (л. 65, П.. № 1) на гл. публичен изпълнител, съгласно който „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е в категорията на дружествата с несъбираем дълг, към 21.11.2024г. В писмото е маркирано, че на дружеството са наложени обезпечителни мерки: заповед върху безналични ценни книжа, като след проучено имуществено състояние е установено, че същото не притежава движими вещи и моторни превозни средства, няма данни за притежание на дългосрочни и краткосрочни инвестиции, включително дялово участие в други търговски

дружества, няма декларираните банкови сметки. Ето защо по преценка на публичния изпълнител вземането е прекатегоризирано в „несъбираемо“. Така също следва да се приеме, че е налице и установена невъзможност задълженото юридическо лице да заплати данъчните си задължения, поради което и е обосновано преминаването към солидарната отговорност на управителя, съобразно разпоредбата на чл. 20 от ДОПК. В тази връзка липсва оспорване от страна на жалбоподателката, като не се и твърди задълженията да са погасени.

Спорът се свежда до наличието на другите две предпоставки за ангажиране на отговорността по реда на чл. 19, ал. 1 ДОПК – дали задълженото лице /К. М./ е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и съществува ли причинно следствена връзка - между това укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения на дружеството. 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. От констативната част на ревизионния акт е видно, че като форма на укриване на факти и обстоятелства по смисъла на закона, е посочено единствено наличието на многобройни пропуски във воденото счетоводство, че няма подадена осигурителна информация за назначени на трудови договори лица, както и на липсата на декларираните покупки в регистър „Дневник покупки“. Предвид това, спорен е въпросът дали между това укриване на факти и обстоятелства и несъбирането на задълженията на юридическото лице има пряка причинна връзка, защото фактическият състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК изисква наличието на такава, и отговорът на база установените по делото факти е отрицателен. Това е така, тъй като от съдържанието на РА и РД не се установява ревизиращият екип да е изследвал как описаните действия на управителя на дружеството са довели до невъзможност за събиране на процесните задължения. /Следва да е налице установена субективна страна – умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция - Решение на СЕС С-95 и 96, Екотрейд/.

С оглед на изложеното, настоящият съдебен състав приема, че не е налице основание по чл. 19, ал. 1 ДОПК за ангажиране отговорността на К. М. за задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, за данъчните периоди от 01.02.2020г. до 31.05.2020г.

По друг начин стои въпросът с приложението на чл. 19, ал. 2 ДОПК в процесния случай. От анализа на разпоредбата следва извод, че субект на отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК е лице, намиращо се в определена правна връзка със задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК /управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник/. Основание за отговорността е недобросъвестното извършване на действия, водещи до намаляване на имуществото на задълженото лице, което е причина да останат непогасени задължения за данъци и/или за ЗОВ. Отговорността е за непогасените публични задължения е лимитирана - до размера на извършените плащания, респ. до размера на намалението на имуществото /ал. 2 и ал. 4 на чл. 19 ДОПК/. Посочените материалноправни условия следва да са налице кумулативно – при отсъствието на което и да е от тях, нормата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК е неприложима. В настоящия случай е относима хипотезата на безвъзмездно отчуждаване на имуществото на главния длъжник - чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК. Посочи се вече, безспорно се установява по делото, че за ревизирия период м.02.2020

г. - м.05.2020 г. К. М. е едноличен собственик и управител на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, с което е изпълнено първото условие от фактическия състав на ал. 2 от чл. 19 ДОПК.

Жалбоподателката е знаела, че дружеството има изискуеми публични задължения, за данъчни периоди м.02, 03, 04, 05.2020г., тъй като същите произтичат от справки-декларации, които лично тя е подала и е определила основата и дължимото ДДС по тях (ДДС към 15.06.2020 г. - в общ размер на 70 440,04 лв. - главница). По делото се установява, че дружеството няма активи, няма и банкови сметки. Към 31.05.2020 г. същото е разполагало единствено с парични наличности по каса в големи размери - 134 633,85 лв., с които плащания към бюджета не са извършвани. От приобщените по ревизията доказателства се установява, че на 05.06.2020 г. от приходните органи е била инициирана контролна проверка по установяване на факти и обстоятелства спрямо „Ленд Селекшън“ ЕООД, в хода на която от М. са ангажирани писмени обяснения и доказателства. На 09.07.2020 г. дружествените дялове са прехвърлени на Б. Я.. По делото е представен и приет като доказателство и договорът за продажба на дялове от капитала на „Л. селекшън ЕООД“. Следва да се посочи, че има разлика между продажба на дружествени дялове и продажба на търговско предприятие. Продажбата на търговско предприятие е уредена в чл. 15 от Търговския закон, а тази на дружествени дялове е регламентирана в чл. 129 от същия закон. Действително и двете сделки водят до смяна на контрола върху бизнеса, но при продажбата на търговско предприятие (чл. 15 ТЗ) се прехвърля съвкупността от активи, пасиви и фактически отношения, свързани с дейността на предприятието. Предвид така изложеното, съдът намира за неоснователни твърденията на жалбоподателката, че била прехвърлила на новия собственик всички имуществени състояния на дружеството, доколкото в случая е налице сключен договор за продажба на дялове от капитал – сделка по чл. 127 ТЗ (л. 75 от делото). В допълнение, липсват и доказателства подкрепящи тези твърдения, включително не е представен приемо-предавателен протокол за предаване на значителния размер парични средства в касата на дружеството.

Налице е и следващият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно недобросъвестно препятстване от страна на жалбоподателя за събирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази връзка съдът съобрази, че добросъвестното управление на дейността на търговеца предполага целенасочени действия по упражняване на правата му, включително събиране на вземанията, и изпълнение на задълженията, в т. ч. погасяване на изискуемите публични такива. В настоящия случай обаче, в продължение на няколко месеца ревизирият субект – М. не е предприела действия за погасяване на непрекъснато нарастващите публични задължения на дружеството и вместо това е продала дружествените дялове на фирмата на друго физическо лице. М. е сторила това съзнавайки, че дружеството разполага с касови наличности в голям размер, достатъчен за погасяване на дължимото ДДС, но не е насочила тези средства за плащане към бюджета преди продажбата. Индиция за намерението на М. да препятства изплащането на публичните вземания са освен действията ѝ по прехвърляне на дружеството, непосредствено след като спрямо фирмата е започнала контролна проверка (ПУФО), но и липсата на доказателства и счетоводни записвания относно начина, по който са разходвани паричните средства в касата на фирмата след 31.05.2020 г. Така посочените обстоятелства обосновават недобросъвестност на К. М. и причинно-следствената връзка между непогасяването на задълженията на дружеството и извършените действия от жалбоподателката,

представляващи скрито разпределение на печалба.

В заключение обоснован и законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорващата на основание чл. 19, ал. 2 ДОПК за публични задължения на „ЛУЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД.

При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК жалбоподателката следва да бъде осъдена да заплати на ответника дължимото се юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 8, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, е в размер на 9069,43 лева (девет хиляди шестдесет и девет лева 43 стотинки).

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. В. М., против ревизионен акт № Р-22221124004935-091-001 от 18.03.2025 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., потвърден с решение № 665/03.07.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на „ЛЕНД СЕЛЕКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и са установени публични задължения в размер на 70 440,04 лв. – главница и 40 045,59 лв. – лихви.

ОСЪЖДА К. В. М., с ЕГН [ЕГН], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 9069,43 лева (девет хиляди шестдесет и девет лева 43 стотинки).

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: