Р Е Ш Е Н И Е
№ 42932

гр. София, 03.11.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 65 състав,** в публично заседание на 14.10.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **12065** 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 Х. Х., ЛНЧ [ЕГН], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], № 103, ет. 3, ателие 8, против ревизионен акт (РА) № Р-22221424006302-091 - 001/24.07.2025 г., издаден от началник на сектор - възложил ревизията и главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1227/09.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК е ангажирана отговорността му за задълженията на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, ЕИК[ЕИК] за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 162 019,33 лв. - главница и лихви в размер на 116 290, 69 лв.

В жалбата се твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради противоречие с материалния и процесуалния закон. Изложени са подробни съображения за неправилно приложение на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят изразява несъгласие с изводите на приходните органи, доколкото в мотивите на ревизионния акт не са посочени конкретни обстоятелства от фактическия състав на отговорността по чл.19 ДОПК - единственото заключение, че с поведението си е постигнал укриване на дължимите от дружеството данъци. Сочи, че не представлява укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, когато неизпълнението е в резултат на пропуск поради небрежност. Твърди, че приходните органи не са съобразили, че нормата въвежда изискване да е налице волевото действие на укриването на тези факти, което в случая не е доказано. Релевира и подробни доводи, относно

законосъобразността на издадения на дружеството ревизионен акт. Приходите органи не са взели предвид обстоятелството, че след установяването на данъчни задължения, управителят е подал искане по реда на чл. 134 от ДОПК за възобновяване на ревизията, предвид неправилното осчетоводени разходно-оправдателни документи, които не са взети при определяне на размера на данъчните задължения в хода на ревизията на дружеството. Жалбоподателят твърди, че са останали недоказани и останалите елементи от състава на чл. 19, ал. 1 от ДОПК – недобросъвестност и причинно-следствената връзка между поведението на управителя и невъзможността да бъдат събрани задължения за данъци и от страна на ревизиращия екип не са анализирани обстоятелствата досежно изясняването на имущественото състояние на дружеството. Не е налице и негово действие като управител, с което да е намаляло имуществото на данъчно задълженото лице. Посочва, че отговорността по чл. 19 от ДОПК не е солидарна, поради което не може доказването на предпоставките за ангажиране на отговорност да се свежда до представяне на справки за задължения на дружеството. Позовава се на съдебна практика. Моли съда да отмени РА. Претендира направените по делото разноски, съгласно представен списък за разноски по чл. 80 от ГПК.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспореният акт е законосъобразен, а жалбата - неоснователна. Моли съда да я отхвърли и да потвърди РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Предмет на разглеждане е РА № Р-22220320006868-091-001/23.05.2024 г., издаден след извършена ревизия за установяване отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК на Х. Х., в качеството му на управител на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, ЕИК[ЕИК]. за установени с РА № Р-22221019001925-091-001 от 11.08.2020 г. задължения на дружеството за корпоративен данък в размер на 162 889.54 лв., за данъчен период 2018г., като е внесен данък в размер на 870.21 лв., определени са в размер на 162 019.33 лв. - главница и лихви в размер на 116 290,69 лв., изчислени на основание Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) към 24.07.2025 г.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № №Р-22221424006302-020-001 от 29.11.2024г., издадена от Б. К. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-786#1/25.09.2024 г. В ЗВР е посочено, че ревизията се възлага във връзка с установени публични задължения на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД. Определено е ревизията за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК да обхване задължения на дружеството за корпоративен данък, за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. Извършването на ревизията е възложено на Т. Н. В. – гл. инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на И. С. С. – ст. инспектор по приходите. Определено е ревизията да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР, което е станало на 02.12.2024 г., видно от представеното удостоверение за връчване по електронен път.

За резултатите от извършената ревизия е издаден Ревизионен доклад (РД) № Р-22221424006302-092-001 от 24.03.2025 г., връчен по електронен път на 23.05.2025 г. на жалбоподателя. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК е депозирано писмено възражение срещу направените в РД констатации, с вх. № 55-23-1841 от 06.06.2025 г., с приложени писмени доказателства.
Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията и ръководителят на ревизията, на основание чл. 119, ал. 1 от ДОПК са издали Ревизионен акт (РА) № Р-22221424006302-091-001 от 24.07.2025 г. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на Х. Х. за посочения период, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни 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. Ревизионният акт е надлежно връчен на ревизираното лице на 25.07.2025 г., по електронен път.
Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по чл. 19 от ДОПК на физическото лице, за периодите посочени в ЗВР.
В хода ревизионното производство спрямо Х. Х., с цел събиране на доказателства от значение за отговорността по чл. 19 от ДОПК, са предприети процесуални действия, описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.
С протокол № Р-22221424006302-ППД-001/22.01.2025 г. са приобщени доказателства, събрани при ревизията на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, приключила с РА № Р-22221019001925-091-001/11.08.2020 г. (, вкл. извлечения от банковите сметки на дружеството, писмени обяснения и др., описани в РД.
С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221424006302-ППД-001/22.01.2025 г., са предприети действия за събиране и обезпечаване на доказателства:
Установено е, че Х. Х. е управител, собственик и съдружник с дял от 99% в „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАИС“ ООД от 19.01.2012г. до момента на издаване на процесния РА.
Ревизираният субект е чуждестранно лице по смисъла на чл. 5 от ЗДДФЛ, няма регистрация в регистър БУЛСТАТ. Същият е със служебен номер/ЛНЧ от регистъра на НАП [ЕГН] от 03.12.2012 г. Регистриран е по реда на ДОПК в ТД на НАП С., офис И. с адрес на кореспонденция [населено място], [улица], №22А.
Ревизията спрямо физическото лице Х. Х. е възложена след извършена спрямо същия ПУФО за установяване на обстоятелства по чл.19 от ДОПК, съгласно РИП № П-22221424053542-0РП-001 от 18.03.2024 г., за установяване на отговорността за задълженията на дружеството „АРГ Тимбър Съплайс“ ООД за корпоративен данък, за период 01.01.2018 г.- 31.12.2018 г. На основание чл. 37, ал. 2, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) № П-22221424053542-040-001 от 20.03.2024 г. до дирекция СИДДО при ЦУ на НАП. До данъчната администрация на Гърция е изпратено искане с изх. № ЕО-58-00-1881 #2/10.06.2024 г. за връчване на искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с № NTS0193GR0724. Съгласно постъпил отговор от гръцката данъчна администрация - искането е било връчено на задълженото лице на 23.07.2024г. Ангажираните от Х. Х. писмени обяснения на поставените в искането въпроси, ведно с представените доказателства са описани на стр. 2-6 от РД. След анализ на представените документи, проверяващите изготвили второ искане, с № П-22221424053542-040-002 от 10.09.2024 г., изпратено на електронния адрес на Х. Х.,деклариран в изпратения отговор на искането от 20.03.2024г., което е връчено на 11.09.2024 г. В законоустановения срок са постъпили само писмени обяснения и Справка № 2 за ФЛ, ЮЛ, ЕТ за наличните моторни превозни средства.

Отговорът е от „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС" ООД с ЕИК[ЕИК], подписан от управителя Х. Х., като съдържанието е обективирано на стр. 7 – 8 от РД.
В хода на извършваната проверка, на 31.10.2024г., от страна на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС" ООД е подадено искане по чл.134 от ДОПК във връзка с чл.133, ал.2 от ДОПК с вх. № 53-03-353 от 31.10.2024 г., с молба да бъде възложена нова ревизия по реда на чл.134 от ДОПК. В искането, управителят Х. Х. е посочил, че издаденият през 2020 г. РА не е връчен на дружеството.
С Решение № 0-5 от 19.11.2024г. на директора на ТД на НАП С. е прието, че спрямо разглеждания ревизионен акт не е приложима процедурата, уредена в разпоредбите на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК. С решението е отказано възлагането на нова ревизия.
От дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. е изискана информация за предприетите действия по събиране дълга на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАИС“ ООД. В отговор е постъпила служебна бележка изх. № С240022-181-0020434 от 06.11.2024г., съдържаща констатация, че установените с РА публични задължения на дружеството не са погасени нито доброволно, нито са събрани принудително, поради което дългът е категоризиран в графа - несъбираем дълг.
Въз основа на приобщените писмени обяснения приходните органи са установили, че Х. Х. е подписал всички търговски документи на дружеството.
Констатирано е, че „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАИС“ ООД е осъществявало дейност по търговия на дървесина, като дървесината се е закупувала от Русия и се е препродавала в Близкия изток и същата не е влизала в България, а се е транспортирала директно към клиентите. През периода от 01.01.2017г. до 31.12.2018г. дружеството не е имало назначени лица по трудови правоотношения. При справка в ИС на НАП било установено, че няма данни за регистрирани от дружеството ФУ. За финансовите 2017г. и 2018г. е подадена годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО с декларирани данни за 2017 г. - печалба в размер на 40 004.00 лв. и начислен корпоративен данък в размер на 4 000.40 лв. и за 2018г. - печалба в размер на 127 508.61 лв. и начислен корпоративен данък - 12 750.86 лв. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до ревизираното дружество е изготвено искане за представяне на документ. В отговор, на 26.07.2019г., на електронния адрес на ревизиращия екип била представена оборотна ведомост за периода 2017г., която е с неприключени приходи и разходи. При прегледа й е установен приход от продажба на стоки в размер на 3 998 748.88 лв., общ размер на приходите в размер на 4 091 563.96 лв. и общ размер на нетните приходи от продажба - 3 998 748.88 лв. Представена е и оборотна ведомост за 2018г., от която е установено, че сметка 304 е с дебитно салдо в размер на 2 350 162.34 лв. Същата сума се явява и крайно салдо по сметка 304 към 31.12.2017г. Установено е, че в оборотната ведомост няма счетоводни записвания в дебита и кредита за 2018г., а като начално салдо по сметка 123 „Печалба и загуба от текущата година“ е посочена сумата от 2 806 465,04 лв. Относно финансовата дейност на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС" ООД, не били представени изисканите от органите по приходите писмени обяснения. Във връзка с установеното и приетите изводи, с уведомление №Р-22221019001925-113-001 от 11.09.2019г., „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД било информирано, че са установени обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за облагане, поради което данъчната основа ще бъде определена по реда на чл.122, ал.2 от ДОПК. Дружеството не е представило писмено становище и доказателства. Деклариранят данъчен финансов резултат е преобразуван в посока увеличение и ревизията е приключила с РА № Р-22221019001925-091-001/11.08.2020г., с който са установени задължения за корпоративен данък за 2018г. в размер на 162 889.54 лв., от които е внесен корпоративен данък в размер на 870.21 лв. Налице е остатък за внасяне в размер на 162 019.33 лв. Определени са дължими лихви в размер на 22 459.48 лв. Ревизионният акт е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК

на 02.10.2020 г. (,съгласно посоченото на стр. 11 от РД). Същият не е обжалван и е влязъл в сила.
Въз основа на констатациите, направени при ревизията на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, органите по приходите са формирали извод, че е налице хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, тъй като Х. Х. с действията си, в качеството на управител на дружеството, е довел до намаляване размера на декларирания дължим корпоративен данък за процесиният период - 2018 г. Приетият извод е аргументиран с обстоятелството, че жалбоподателят е подписвал договори и фактури, подавал е пред приходната администрация ГДД и годишни финансови отчети (ГФО), по които са останали укрити реализираните приходи от дружеството - факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация. Изтъкнато е, че ревизираното лице е знаело, че формираните данъчни задължения не са платени, тъй като е оперирало с банковите сметки на дружеството. Според ревизиращите органи в периода на възникване на данъчните задължения е съществувала възможност те да бъдат заплатени, което не е сторено. В тази връзка е посочено, че „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД е притежавало банкови сметки в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД и „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“, които са закрити съответно през м. 12.2019 г. и м. 07.2020 г. В заключение е маркирано, че с поведението си, изразило се в действия по укриване на приходи и закриване на банкови сметки, както и в бездействия по отношение на декларирането им, жалбоподателят е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органите по приходите или публичните изпълнители. Ревизиращите са приели, че жалбоподателят съзнателно и недобросъвестно е укрил реализираните приходи от дружеството, с цел намаляване размера на данъка за периода и осуетяване на плащането му към бюджета.
Наличието на причинно-следствена връзка между декларираните неверни резултати и настъпилата впоследствие несъбираемостта на данъчните задължения на дружеството /елемент от фактическия състав на чл.19, ал.1 от ДОПК/, органите по приходите са обосновали с описаните по-горе действия по укриване на реалните стопански операции, посредством които лицето е съзнавало и целяло укриването и неплащането на данъчни задължения. Според ревизиращия орган, именно установените обстоятелства са довели до обективна невъзможност органите по приходите своевременно да установят и предприемат мерки по принудително събиране на публичните вземания, в резултат на което към настоящият момент дългът на „АРТ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД е категоризиран като „несъбираем“.
Предвид, субсидиарния характер на отговорността по чл. 19 от ДОПК, в РД е изследвана възможността за събиране на задължението от „АРТ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, като е изложено, че задълженията на дружеството за корпоративен данък, установени с РА, не са внесени, има наложени обезпечителни мерки и дългът на дружеството е категоризиран в графа – несъбираем, към момента на издаване на процесния акт. Според ревизиращите това обстоятелство също потвърждава, че поведението на управителя на дружеството е основната причина да не могат да бъдат събрани установените публични вземания на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД.
При тези факти ревизиращият екип е приел, че са осъществени кумулативните елементи от състава на чл. 19, ал. 1 от ДОПК за ангажиране отговорността на Х. Х., за публичните задължения на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД.
По отношение лихвата за забава ревизиращите органи са приели, че отговорността на третото лице по чл. 19 от ДОПК включва и лихвите за забава на главния длъжник по силата на изрична правна норма — чл. 16, ал. 3 от ДОПК.
Недоволен от така издадения ревизионен акт Х. Х. го е оспорил /на 04.08.2025г./ по административен ред с жалба до директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, подадена в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок. В срока за постановяване

на решение по реда на чл. 155, ал. 1 от ДОПК от директора на дирекция „ОДОП“ - С. е издадено Решение № 1227/09.10.2025г., с което го е потвърдил. Решението е връчено по електронен път на 10.10.2025г.
Директорът на дирекция „ОДОП“ - С. споделя с преценката на приходните органи, че в случая е доказана връзката между поведението на лицето и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството, като е приел,че правилно с РА е ангажирана субсидиарната отговорност на управителя на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Решаващият орган, относно фактическия състав на посочената норма е изтъкнал, че в конкретния случай е вменена отговорност за несъбираеми задължения на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, които са установени с неоспорен и влязъл в законна сила РА, като същите са за период, в който именно жалбоподателят е бил управител и лично е подписвал всички документи, касаещи търговската дейност. В решението на директора на дирекция „ОДОП“ са изложени подробни мотиви и относно останалите кумулативни предпоставки, предвидени в ал. 1 на чл. 19 от ДОПК. Маркирано е, че липсата на деклариране или разликата между декларираното по надлежния ред в ГДД по ЗКПО и действително установеното при ревизията, съставлява укриване по смисъла на чл. 19. ал. 1 от ДОПК, а отговорността за укриването е на лицето, което съобразно качеството си на управител, е съзнавало или е следвало да съзнава смисъла и значението на действията по деклариране на коректни данни. Според решаващия орган, поведението на управителя е в пряка причинно-следствена връзка с невъзможността понастоящем да бъдат събрани публичните задължения на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД. Акцентирано е, че данъчната администрация, ако е била сезирана надлежно и навременно, в съответните декларации с факти и обстоятелства, съответстващи на действителното фактическо положение за дължимия корпоративен данък, при проявена от нейна страна активност, би се установила възможността да бъде удовлетворена. В тази връзка е изтъкнато, че органите, издали процесния РА са изследвали действията на жалбоподателя, в качеството му на управител, свързани със събирането на установените задължения на дружеството. Предприети са били всички възможни действия за принудително събиране на просрочените публични задължения на дружеството, като в резултат е установена невъзможност за събиране на изискуемите задължения, тъй като дружеството не притежава активи и няма авоари по банкови сметки, които да послужат за обезпечение на публичните му задължения. В обобщение решаващият орган е споделил мотивите в процесния РА, че поведението на жалбоподателя е основната причина за несъбираемост на установените на дружеството публични задължения за данъци и лихви.
По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, с опис; 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.
В изпълнение на дадените от съда указания от ответника са представени писмени доказателства: преписката по издаване на РА № Р-22221019001925-091-001/11.08.2020г., ведно с доказателства за неговото връчване (6 бр. кл., 1 бр. м. п.; 1 бр. диск); и доказателства от ТД на НАП С.. Приобщени по делото са и писмени доказателства, ангажирани от страна на жалбоподателя: Годишна данъчна декларация по чл. 92 от

ЗКПО за „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, относно календарната 2017г. и 2018г.; оборотни ведомости на дружеството за 2017г. и 2018г.; справка за подадените декларации Образец 1 за самоосигуряващо се лице.
В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя са допуснати съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) и допълнителна такава. Заключенията на вещото са приети без възражения от страните.
Вещото лице, в резултат на преглед и анализ на всички документи по делото, извършена допълнителна проверка в счетоводството на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, така също при съобразяване на нормативната уредба към периода 2017г.-2028г., е установило размерът на данъчните задължения на дружеството „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС" ООД за периодите 2017 г. и 2018 г. В подадените ГДД по чл.92 от ЗКПО са декларирани следните данни: за 2017г. е декларирана печалба в размер на 40 004,00 лв., начислен корпоратиен данък в размер на 4 000,40 лв.; за 2018г. е декларирана печалба в размер на 127 508,61 лв., начислен корпоративен данък в размер на 12 750,86 лв. По време на извършената ревизия за 2017 г. и 2018 г. на данъчните инспектори са представени неприключени оборотни ведомости. Изводът си експертът е обосновал с резултатите от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя. Установени са отчетени приходи от продажби на стоки, но без изписана себестойност на стоки, а цялата себестойност на стоките стои като наличност. Вещото лице е посочило, че това обстоятелство е взето, като вярно от инспекторите и съответно е начислен данък печалба с ревизионния доклад в размерите описани по-горе. При извършената на място в счетоводството на дружеството проверка на експертизата са представени оборотни ведомости за 2017 и 2018 години с изписана себестойност на продадените стоки. От представените оборотни ведомости се установява следните счетоводни записвания: Счетоводна с/ка 30401: - 2017 г. Дебит обороти: 2 350 162,34 лв. и Кредит обороти: 2 0350 162,34 лв.; - 2018 г. и по Дебит и по Кредит липсват счетоводни записвания. Според ССЕ дружеството е подавало ежемесечно справка-декларации по ЗДДС, декларации образец 1 (за самоосигуряващо се лице) в предвидените в закона срокове, както и годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО.
Видно от заключението на приетата допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, след извършена проверка на оборотите и салдата на счетоводна сметка 302 „материали" и счетоводна сметка 304 „стоки" за проверявания период, вещото лице е дало категорично становище, че допуснатата счетоводната грешка не би следвало и не е оказала влияние върху финансовият резултат и определянето на дължимия корпоративен данък на дружеството за периода. Според експерта, дори и закупените стоки да бяха отчетени по сметка 304 „стоки", данъчната основа би следвало да бъде същата. Счетоводната грешка е свързана единствено с класификацията на вида на краткотрайните активи като стоки или материали.
Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните, заключенията по основаната и допълнителна ССЕ и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваността на оспорения ревизионен акт, 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.
Ревизионното производство е образувано и проведено, съответно ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от компетентни органи в рамките на определените им правомощия.
Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) 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.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице 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 на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.
Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорния период, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. 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. В мотивите на РА са обсъдени доводите и доказателствата представени с възражението на жалбоподателя срещу РД и е изследвания приложението на фактическият състав на чл. 19, ал.1 от ДОПК.
Противно на твърденията в жалбата, не се установява в хода на ревизионното производство да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, в т.ч. и водещи до ограничаване правото на защита на ревизираното лице, доколкото то е разполагало 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. Отделно от това, видно от съдържанието на административната преписка, същата съдържа относими доказателствата във връзка с издадения РА, посочените доводи по-

скоро касаят събирането и ценененето 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.
Предвид изложеното и 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.
По приложението на материалния закон съдът намира следното:
Предмет на оспорване е РА № Р-22221424006302-091-001/24.07.2025г., с който на Х. Х., в качеството му на управител на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, ЕИК[ЕИК], е вменена отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, за невнесени до момента на издаване на процесния акт задължения на дружеството за корпоративен данък за финансовата 2018г., в размер на 162 019,33 лв. - главница и лихви за просрочие в размер на 116 290, 69 лв., установени с влязъл в сила РА № Р-22221019001925-091-001 от 11.08.2020г.
С. място на нормата на чл. 19 ДОПК – дял първи „общи правила“, глава четвърта, „задължени лица“, както и логическото и граматическото тълкуване на института води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. С други думи с разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. В нормата на чл. 19 ал.1 и ал.2 от ДОПК са уредени два отделни състава на отговорността и прояви на неправомерно поведение на третото лице. В хипотезата на ал. 1 отговорността е за пълния размер на непогасените задължения, а в хипотезата на ал. 2 – до размера на плащането, респ. отчуждаването.
При тълкуването на разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК се налага извод, че нейният фактически състав включва кумулативно следните елементи: 1. Субектът на отговорността да е физическо лице, имащо качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 към момента, за който са установени публичните задължения; 2. Да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител; 3. Причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци 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; 4. Невъзможност за събиране на публични вземания – данъци и задължителни осигурителни вноски. 5. Границите на отговорността – за пълния размер на непогасените задължения. (Решение № 3447 от 11.03.2019 г. на ВАС по адм. д. № 14466/2018г.).
Доказателствената тежест за установяване на всички кумулативни предпоставки по чл. 19, ал. 1 ДОПК е на органите по приходите на основание чл. 170, ал. 1 АПК, във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, за което на ответника са дадени съответните указания с разпореждане на съда по настоящото дело.
В случая не са спорни част от предпоставките – ревизираното лице е възможен субект на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за установените публични задължения на „АРГ

ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, възникнали в период, през които е бил управител и съдружник, притежаващ 99 % от дяловете от капитала на дружеството, доколкото същият е изпълнявал това качество, считано от 19.01.2012г. до момента на приключване на процесното ревизионното производство. Установените с влязъл в сила РА публични задължения на дружеството, произтичат от установен корпоративен данък за 2018г., в който период именно Х. Х., в качеството на управител, е ръководил стопанската дейност на дружеството, поради което същият е легитимиран да отговаря по реда на чл. 19 ДОПК за недобросъвестни свои действия, довели до неплащане на публични задължения, възникнали в този период.
Установен е и размерът на задълженията на дружеството – лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, на което с влязъл в сила РА № Р-22221019001925-091-001/11.08.2020г. са определени допълнителни задължения за корпоративен данък, вкл. за 2018 г. в размер на 162 019,33 лв. и съответните лихви за забава, на основание чл.123, ал.1, т.2 във вр.с ал.2 на чл.122 от ДОПК, като от органите на НАП е била определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък за данъчните периоди в обхвата на ревизията спрямо дружеството (2017г. и 2018 г.). Ревизионният акт не е обжалван и е влязъл в сила. Не се споделят релевираните в жалбата възражения, че приходите органи не са взели предвид обстоятелството, че управителят е подал искане по реда на чл. 134 от ДОПК за възобновяване на ревизията, предвид неправилното осчетоводени разходно-оправдателни документи, които не са взети при определяне на размера на данъчните задължения в хода на ревизията на дружеството. От ревизиращия орган е признато, че на 31.10.2024г., от страна на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД е подадено искане по чл.134 от ДОПК във връзка с чл.133, ал.2 от ДОПК с вх. № 53-03-353 от 31.10.2024 г., с молба да бъде възложена нова ревизия по реда на чл.134 от ДОПК, доколкото издаденият през 2020 г. РА не е връчен на дружеството. С Решение от 19.11.2024г. на директора на ТД на НАП С. е отказано възлагането на нова ревизия, доколкото спрямо разглеждания ревизионен акт не е приложима процедурата, уредена в разпоредбите на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК (стр. 11 от РД). Настоящият състав обръща внимание, че визираното решение на административен орган, с което се отказва възлагането на ревизия или изменение на ревизионен акт по реда на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК, представлява индивидуален административен акт, подлежащ на съдебен контрол, като обжалването е пред съответния съд в 14-дневен срок от съобщаването му, на основание чл. 134, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 145 и следващите от АПК. В този смисъл законосъобразността на горепосочения отказ на директора на ТД на НАП – С. да възложи нова ревизия, остава извън обхвата и предмета на настоящото производство. Производството пред съда е образувано по жалба срещу ревизионен акт, с който е ангажирана отговорността на трето лице по реда на чл. 19 от ДОПК. Предметът на съдебен контрол в настоящото дело е строго ограничен до преценката за законосъобразност на самия ревизионен акт за реализиране на отговорността, поради което съдът не разполага с правомощия в настоящия процес да се произнася по същество относно актове, които подлежат на самостоятелно обжалване. За пълнота следва да се посочи, че са неоснователни и твърденията на жалбоподателя, че стоки с приблизителна стойност 4 000 000 лв. са били неправилно осчетоводени, което влияе пряко върху финансовия резултат на дружеството, а от там и на изводите, приети в издадения спрямо дружеството РА. От приетото по делото заключение на допълнителната ССЕ се установява, че допуснатата счетоводната грешка не е оказала

влияние върху финансовия резултат и определянето на дължимия корпоративен данък на дружеството за периода. Според експерта, дори и закупените стоки да бяха отчетени по сметка 304 „стоки", данъчната основа би следвало да бъде същата. Счетоводната грешка е свързана единствено с класификацията на вида на краткотрайните активи като стоки или материали.
На следващо място, противно на възражението в жалбата, по делото се установи, че публичните задължения на дружеството по издадения му РА, не са внесени в републиканския бюджет и за събирането им през 2019 г. в ТД на НАП С. е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2019 г., но поради липса на имущество, от което фискът да се удовлетвори по преценка на публичния изпълнител дългът е прекатегоризиран в несъбираем. Тези обстоятелства не са оспорени от жалбоподателя, като не се твърди и задълженията да са погасени. В тази връзка изводите на органите по приходи за липса на имущество са обосновани и доказани. В допълнение следва да се посочи, че органите по приходи не са длъжни да провеждат всички възможни изпълнителни способи спрямо имуществото на дружеството-длъжник когато е видно, че те биха били напълно безрезултатни и само биха довели до ангажиране на разходи, без възвращаемост. Следователно, налице е 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.
Спорен между страните е въпросът налице ли са останалите предпоставки по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за ангажиране на отговорността на Х. Х., в качеството му на управител на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД.
От събраните доказателства не се установяват последните предпоставки по чл.19, ал.1 ДОПК - укриване на факти и обстоятелства от Х. Х., които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител, както и причинно-следствена връзка между токова укриване и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения на дружеството.
Разминаването между декларираното и действителното принципно е укриване, съобразно и възприетото в практиката на ВАС. Отговорността по чл. 19, ал.1 ДОПК се отнася до укриване на факти и обстоятелства, свързани със събирането на задълженията на юридическото лице, а не с тяхното установяване. От констативната част на процесния РА е видно, че като форма на укриване на факти и обстоятелства по смисъла на закона е прието, подаването от управителя Х. Х. на ГДД и ГФО за финансова 2018 г., в които са отразени занижени данни, с цел укриване на приходи от дружеството. Тази теза на приходните органи не може да бъде споделена от настоящия съдебен състав, тъй като е налице съществено различие между фактическия състав, обуславящ реализирането на данъчната отговорност на самото дружество-длъжник и този по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, уреждащ личната, субсидиарна отговорност на неговия управител. Само по себе си подаването на данъчна декларация, макар и с непълни данни, представлява изпълнение на законово задължение за деклариране, а не укриване на факти и обстоятелства, доколкото с акта на подаването дружеството предоставя данни за данъчен контрол. Ето защо, неизпълнението на счетоводни или декларативни задължения от дружеството чрез неговия управител не може автоматично да се приравни на фактическия състав за укриване на имущество или осуетяване на принудително изпълнение по смисъла на специалната защитна норма на чл. 19 от ДОПК.

Издаденият и влязъл в сила РА № Р-22221019001925-091-001/11.08.2020г. на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС" ООД в случая не се ползва с обвързваща доказателствена сила в настоящото производство, освен относно размера на установените данъчни задължения на дружеството и периодите, за които се дължат. В същия смисъл е практиката на ВАС. Така в Решение № 6208/25.05.2021 г. на ВАС по адм. д. № 1282/2021 г. е прието, че ревизионните актове, с които се установяват задълженията на дружеството обвързват ревизията по чл. 19 от ДОПК само по отношение на размера на данъчните задължения, подлежащи на събиране, но приходната администрация следва да докаже в условията на главно пълно доказване всички елементи на правопораждащия фактически състав като основание за реализиране на отговорността по чл. 19 ДОПК. В Решение № 2490/23.02.2021 г. на ВАС по адм. дело № 8213/2020 г. е прието, че "спрямо действията на управителя като ревизирано лице е непротивопоставимо установеното с РА на дружеството, досежно извършените действия от последното. Управителят в личното си качество не е бил самостоятелна страна в проведеното спрямо дружеството ревизионно производство, при което е без значение дали го е представлявал, или не в това производство, освен това са различни фактическите състави, обуславящи в единия случай отговорността на дружеството, а в другия - тази на управителя му. Издадените ревизионни актове спрямо дружеството имат доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения за корпоративен данък спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения". В тежест на данъчния орган е да установи, че поведението на управителя е единствената причина за невъзможността на бъдат събрани задълженията на дружеството и то в настоящото производство. Ето защо, само с представяне и позоваване на влезлия в сила РА на дружеството и черпене на доводи единствено въз основа на отразеното в него, не е доказано при условията на пълно доказване наличието на поведение на ревизираното лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите. Субективната страна на деянието също не е установена с възможните доказателствени средства /умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция /в този см. Решение на СЕС С-95 и 96 – Е./.

От изложеното следва и че не могат да установят причинно-следствената връзка между твърдените укрити факти и обстоятелства при декларирането и невъзможността за събиране на установените данъчни задължения на дружеството. В случая не е доказано, че поведението на управителя е единствената причина за невъзможността на бъдат събрани задължения за данъци.

Изцяло в този смисъл е и практиката на ВАС по сходни дела, изразена в редица решения като: Решение № 3584 от 31.03.2026г. на ВАС, по адм. д. № 816/2026г.; Решение № 14533 от 24.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 8802/2020 г; Решение № 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм. д. № 1412/2020 г.; Решение № 3776 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11972/2019 г.; Решение № 10929 от 12.07.2019 г. на ВАС по адм. д. № 5156/2019 г.; Решение № 1941 от 21.02.2023 г. на ВАС по адм. д. № 2927/2021 г., I о.; Решение № 8311 от 20.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 14694/2017 г.; Решение № 5803 от 17.04.2019г. на ВАС по адм. д. № 1285/2019 г.; Решение № 3776 от 11.03.2020г. на ВАС по адм. д. № 11972/2019г.; Решение № 6250 от 28.05.2020г. на ВАС по адм. д. № 1412/2020г. и мн.др.

По изложените съображения, жалбата е основателна, а РА № Р-22221424006302-091 - 001/24.07.2025 г., като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане, на основание чл. 161,

ал. 1 ДОПК, ответникът следва да бъде осъден да заплати на оспорващия разноски по делото, които са доказани в общ размер на 655,11 евро, от които 5,11 лв. – платена държавна такса; 400 евро - платен депозит за вещо лице по ССЕ; 250 евро. - платен депозит за вещо лице по допълнителна ССЕ. От страна на жалбоподателя не са ангажирани никакви надлежни доказателства (договор за правна защита и съдействие с отбелязване за платена в брой сума, банково извлечение или разписка), удостоверяващи реалното заплащане на сумата от 4 900 евро. Доколкото отговорността за разноски има възстановителен характер и покрива единствено реално претърпени имуществени вреди във връзка с воденето на процеса, липсата на доказателства за реалното заплащане на хонорара я прави неоснователна. Поради това претенцията за присъждане на адвокатско възнаграждение в посочения размер следва да бъде оставена без уважение
Мотивиран от изложеното, Административен съд София - град, Първо отделение, 65 - ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Х. Х., ЛНЧ [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22221424006302-091 - 001/24.07.2025 г., издаден от началник на сектор - възложил ревизията и главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1227/09.10.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК е ангажирана отговорността му за задълженията на „АРГ ТИМБЪР СЪПЛАЙС“ ООД, ЕИК[ЕИК], за корпоративен данък за 2018 г., в размер на 162 019,33 лв. - главница и 116 290, 69 лв. – лихви.
ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на Х. Х., ЛНЧ [ЕГН], разноски по делото в размер на 655,11 евро (шестстотин петдесет и пет евро и 11 цента).
Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ: