

РЕШЕНИЕ

№ 5872

гр. София, 11.10.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 24.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **5459** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на И. Г. А. от [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-22220218001649-091-001/07.12.2018 година, потвърден с Решение № 374/01.03.2019 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Посочва се още, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила, като изводът, направен от органите по приходите е неправилен и немотивиран, още повече, че като не е доказано по категоричен начин и причинно-следствената връзка между предполагаемото укриване на факти и обстоятелства и невъзможността на органа по приходите да събере вземането по ревизионния акт. Посочва се още, че отговорността за задълженията за данъци по чл.19 от ДОПК изключва установяване на задължения за лихва и нормата следва да се тълкува стриктно. Иска се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят-И. Г. А., редовно уведомена при условията на чл.137,ал.7 АПК, не се явява. Жалбата и на заявените основания се поддържа от адвокат М., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и моли ревизионният акт да бъде отменен. Съображения относно незаконосъобразността на ревизионния акт развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП-гр. С., редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт Т., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Съображения относно неоснователността на жалбата развива и в представените по делото писмени бележки.

СГП редовно уведомена при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от прокурор Ю., който изразява становище за основателност и доказаност на жалбата и моли да бъде уважена.Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните ,при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

С РА № Р-22002216008123-091-001/07.07.2017 година на [фирма] са установени задължения за Корпоративен данък за периода от 01.01.2009 година до 31.12.2014 година, за Задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2010 година, до 31.07.2010 година, от 01.09.2010 година до 31.03.2011 година, от 01.06.2011 година до 31.03.2013 година от 01.07.2013 до 31.07.2013 година, от 01.10.2013 година до 31.12.2013 година от 01.04.2014 година до 31.07.2014 година, от 01.01.2015 година до 31.01.2015 година, като са установени задължения за довносяне в общ размер на 1 153 451,77 лева в това число за ДДС в размер на 417 285,24 лева и Корпоративен данък в размер на 306 706,14 лева или общо в размер на 429 460,369 лева, като Ревизионният акт е връчен електронно на 10.07.2017 година.

Със Заповед № 8,13/15.04.2013 година на Директор ТД на НАП- С. Х. Н. А. е преназначена на длъжността Главен инспектор по приходите в Дирекция "Контрол", Отдел "Ревизии" при ТД на НАП- С. с И.-гр. К. считано от 17.04.2013 година.

Със Заповед № 13.13/24.01.2014 година на Директор ТД на НАП- С. Р. К. С. е преназначена на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. с И.- [населено място] ,считано от 01.02.2014 година.

Със Заповед № 2272/23.03.2017 година на Директор ТД на НАП- С. Е. М. С. е преназначена на длъжността Началник сектор "Ревизии" с И.- [населено място] , считано от 03.04.2017 година.

Със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 година, Директор ТД на НАП-С. наредил функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК, считано от 01.06.2017 година да се изпълняват от поименно изброени служители- органи по приходите в Сектор "Ревизии", Отдел "Ревизии" към Дирекция "Контрол", измежду които и Е. М. С. на длъжност- Началник сектор „ Ревизии“ при ТД на НАП- С..

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-222202118001649-020-001/21.03.2018 година, Е. М. С. на длъжност- Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП- С. възложила извършването на ревизия на И. Г. А. за установяване на отговорността и за задълженията на [фирма], определил състава на ревизиращия екип-Х. Н. А.–на длъжност–главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Р. К. С. на длъжност- главен инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-Отговорност по чл.19 от ДОПК за установяване на задълженията на [фирма]-отговорност за Корпоративен данък-01.01.2012 година-31.12.2014 година, отговорност за Данък върху добавената стойност за периодите- 01.11.2013 година-31.12.2013 година, 01.07.2013 година-31.07.2013

година, 01.06.2014 година-31.07.2014 година,01.03.2013 година-31.03.2013 година,01.01.2015 година-31.01.2015 година-01.12.2012-31.12.2012 година, срока в който следва да завърши ревизията- три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на ревизирувания данъчен субект на дата 29.03.2018 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта ,приложена на гърба на лист 27 от делото/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220218001649-020-002/27.06.2018 година органът, възложил ревизията-Е. М. С. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 29.08.2018 година.

Заповедта за изменение на заповедта за възлагане на ревизията е връчена лично срещу подпис на ревизирувания данъчен субект- И. А. на дата 12.10.2018 година/ факт, установяващ се от приложената по делото разписка на лист 24 от делото.

На 26.09.2018 година, органите по приходите ,включени в състава на ревизиращия екип съставили РД №Р-22220218001649-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РД е връчен лично срещу подпис на ревизирувания данъчен субект на дата 12.10.2018 година/факт, установяващ се от приложената по делото разписка на гърба на лист 39 /

На 25.10.2018 година, ревизируваният данъчен субект депозирал искане до ревизиращия екип за удължаване срока за произнасяне срещу съставения ревизионен доклад с един месец.

На 25.10.2018 година, Х. Н. А. на длъжност– Главен инспектор по приходите с Уведомление за продължаване срока за подаване на възражение и представяне на доказателства по Ревизионен доклад № Р-22220218001649-РУС-001 уведомила ревизирувания данъчен субект, че срокът за подаване на възражение е продължен до 23.11.2018 година.

Уведомлението за удължаване срока за представяне на писмено възражение срещу съставения ревизионен доклад е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на дата 01.11.2018 година.

На 26.11.2018 година, ревизируваният данъчен субект депозирал писмено възражение срещу съставения Ревизионен доклад, с което изразил несъгласието си с предложението за установяване.

На 07.12.2018 година, Е. М. С. на длъжност- Началник сектор“ „Ревизии“ и Х. Н. А. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22220218001649-091--001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по чл.19 от ДОПК в размер на 124 559,53 лева.

Ревизионният акт е връчен на електронния адрес на ревизирувания данъчен субект на дата 21.12.2018 година.

На 27.12.2018 година ,ревизируваният данъчен субект депозирал жалба до Директор на Дирекция “ОДОП“ срещу издадения ревизионен акт, като жалбата е постъпила в Дирекция“ ОДОП“ на дата 03.01.2019 година.

С Решение № 374/01.03.2019 година Директор на Дирекция “ОДОП “потвърдил обжалвания ревизионен акт,с който са установени задължения за отговорност по

чл.19,ал.1 от ДОПК за задълженията на [фирма] за данък върху добавената стойност по ЗДДС за данъчни периоди месец 11.2013 година и месец 06.2014 година и за Корпоративен данък по ЗКПО за 2012 година, 2013 година и 2014 година, оставил жалбата без разглеждане в останалата обжалвана част и прекратил производството по жалбата в тази част.

Решението е връчено на дата 08.03.2019 година на електронния адрес на ревизирия данъчен субект.

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

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

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

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

Обжалваният Ревизионен акт №Р-22220218001649-091-001-/07.12.2018 година,е издаден от компетентни органи-това е органът,възложил ревизията-Е. М. С. на длъжност Началник сектор“Ревизии“- орган,възложил ревизията и Х. Н. А. на длъжност-главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Между страните няма спор,а и от доказателствата по делото е видно, че лицето Е. М. С. е заемала длъжността-Началник сектор“Ревизии“към датата на издаване на ЗВР и РА и е определена за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК въз основа на изрична Заповед на Директор ТД на НАП- С. от 07.06.2017 година. Наред с това, от доказателствата по делото е видно ,че лицето Е. М. С. е назначена на длъжността Началник сектор „Ревизии“ и към датите на издаване на ЗВР ,към датата на издаване на РА е заемала длъжността- Началник сектор „Ревизии“.

Не се спори, а и от доказателствата по делото е видно,че лицето Х. Н. А. е заемала длъжността- главен инспектор по приходите, както и че и другият орган по приходите,включен в състава на ревизиращия екип-Р. К. С. към датата на издаване на ЗВР и РД е заемала длъжността- Главен инспектор по приходите.

Настоящият съдебен състав намира,че ревизионният акт е издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119, ал.1 от ДОПК, в сила от 01.01.2013 година- органът,възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията. Безспорно тази промяна в органите, които могат да издават ревизионен акт ,водят и до промяна в самия ред за издаване на акта, както и до промяна в самата процедура по издаване на РА. Измененията на чл.119 от ДОПК, са в сила от 01.01.2013 година и засягат само и единствено образуваните след тази дата ревизионни производства. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112,ал.1 от ДОПК.

В конкретния случай, ревизионното производство е първо, образувано е на дата 21.03.2018 година/ с издаване на първата ЗВР от 21.03.2018 година –след влизане в сила на цитираното изменение на нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК и същото е приключило по реда на измененията, цитирани в тази правна норма, което обуславя и издаването на РА от компетентни органи по смисъла на сочената разпоредба. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112,ал.1 от ДОПК. В конкретния случай, ревизионното производство е второ и ревизионното производство е започнало на дата 21.03.2018 година, когато вече са били в сила измененията на нормата на чл.119 от ДОПК, като обжалваният ревизионен акт е издаден именно от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК и то при действието на новата редакция в сила от 01.01.2013 година.

Наред с това, в ТР № 5/2016 година по Тълкувателно дело № 10/2016 година на Общото събрание на ВАС, е посочено, че“Според чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Чл. 118, ал. 2 ДОПК разпорежда, че ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите. Според последната разпоредба това са служителите, заемащи длъжност „държавен експерт по приходите”, „държавен инспектор по приходите”, „главен експерт по приходите”, „старши експерт по приходите”, „експерт по приходите”, „главен инспектор по приходите”, „старши инспектор по приходите” и „инспектор по приходите”. Чл. 119, ал. 2 ДОПК (действаща редакция ДВ, бр. 82/2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) разпорежда, че 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. Предишната редакция на текста (в сила до 01.01.2013 г.) предвижда органът възложил ревизията, да определи със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Нормата на чл. 119 ДОПК урежда конкретната процедура по издаването на ревизионния акт. Разликата в двете редакции на чл. 119, ал. 2 ДОПК – тази от първоначалното приемане на кодекса до 31.12.2012 г. и сега действащата от 01.01.2013 г. е в това, че при старата редакция определянето на конкретния орган, компетентен да издаде ревизионния акт, се случва в края на процедурата, а според сега действащата редакция това се определя в самото начало. И при предишната, и при сега действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, органът по приходите възложил ревизията, определя издателя на ревизионния акт. За да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 ДОПК, последният следва да е издаден от две лица : 1. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на ревизията и 2. от органа, имащ качеството на „възложил ревизията”, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция. Нормата на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК не поставя изискване каква длъжност следва да заема определения от териториалния директор орган по приходите. Единственото условие е това лице да притежава качеството „орган по приходите”. Кой са органи по приходите е дефинирано в разпоредбата на чл. 7, ал. 1, т. 1 - 4 ЗНАП, в това число и лицата по т. 3 – директори на дирекции, началници на отдели и сектори – най-честият кръг от служители, определяни от териториалния директор за лица по чл. 112,ал. 2 ДОПК.Тълкуването на

разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал.2 ДОПК води до извода, че нормата на чл. 118, ал.2 дефинира какво представлява ревизионният акт и кой го издава по принцип, докато разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК урежда конкретната процедура по издаване на ревизионния акт. Нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК е свързана със старата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, когато ревизионният акт се издава еднолично, поради което тя не е съобразена с изменението на разпоредбата в сила от 01.01.2013 г. По отменената вече редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, издателят на акта е едноличен орган, като това не е органът възложил ревизията, и той следва да е в кръга на лицата, посочени в чл. 118, ал. 2 ДОПК. След изменението на чл. 119, ал. 2 ДОПК от 01.01.2013 г. ревизионният акт се издава съвместно от два органа – единият е органът възложил ревизията, а другият е ръководителят на ревизията. Изменението на разпоредбата касае както органа издател на акта, така и начина на определяне на издателя на акта: по отменената редакция с нарочна заповед, а по сега действащата редакция единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор - чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а вторият от първия орган въз основа на заповедта за възлагане на ревизия – чл.113,ал.1,т.2 ДОПК.

Следователно разпоредбата на чл.119, ал. 2 ДОПК, в редакцията след 01.01.2013 г., определя качествата на лицата, които са компетентни да издадат ревизионния акт и при проверка за действителността на акта следва да се установи дали тези качества са налице. Не намира опора в закона тезата, че разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК следва да се прилагат кумулативно. Нормата на чл. 119, ал. 2 ДОПК в предишната си редакция (в сила до 01.01.2013 г.) не посочва изрично какви длъжности следва да заемат органите по приходите, които следва да издадат ревизионния акт. Нормата единствено поставя условие този орган да бъде посочен от този, чиято е компетентността по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизия. След като в сега действащата разпоредба на чл. 119, ал. 2 ДОПК императивно са посочени лицата, които издават ревизионния акт, като липсва изрично оправомощаване на органа по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК (липсва изискване за издаване на заповед за определяне на компетентен орган 3.), то не е необходима и конкретизацията на длъжностното качество на органите, каквато конкретизация се прави от нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК. Ако има такава конкретизация, то тя се отнася единствено и само по отношение на лицата от ревизиращия екип, определени със заповедта по чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, но не и по отношение на лицето възложило ревизията, за което има единствено изискване да е орган по приходите по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗНАП. Сега действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК няма по- тясно приложно поле от предишната редакция. Поради това не може да бъде изграден извод, че и двамата съставители на ревизионния акт следва да са в кръга на лицата, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Според действащата до 01.01.2013 г. Редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, ревизионният акт се издава само от едно лице, за чието оправомощаване се издава нарочна заповед, докато според сегашната редакция ревизионният акт се издава от две лица, едното от които е лицето възложило ревизията, а другото е лицето, което е било ръководител на екипа. Включването в кръга на тези лица на лицето възложило ревизията води до извод, че целта на изменението на закона е да се обезпечи участието на контролния орган, възлагащ ревизията, в крайния акт, с която приключва производството, за да се оптимизира качеството на процеса. Приетото изменение на чл. 119, ал. 2 ДОПК не стеснява приложното поле на разпоредбата. Разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и

чл. 119, ал. 2 ДОПК се намират в един и същ нормативен акт – ДОПК. Следователно те са равни по степен императивни норми, определящи компетентните лица да издават ревизионни актове. Под „досегашен ред” следва разбира издаването на ревизионни актове по висящи производства да продължи съобразно изискванията на чл.118,ал.2 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК в редакцията до 01.01.2013 г. С нормата на § 35,ал.1 от ПЗР на ЗИДДОПК – ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., ясно е изразена волята на законодателя след 01.01.2013 г. ревизионните актове по новообразуваните производства да бъдат издавани от органите, определени по действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Поради това не може да се твърди, че нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК въвежда ограничение по отношение на органите, издаващи ревизионния акт по чл. 119, ал. 2 ДОПК. Материалната компетентност за издаване на ревизионния акт по отношение на органа, който издава заповедта за възлагане на ревизията, произтича по силата на закона - чл. 119, ал. 2 ДОПК, а не по силата на заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК. Поради това не намира подкрепа в закона тезата, че този орган има само процесуална компетентност да издаде акта, а да няма материална такава“.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите ,които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено- преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е електронен документ по смисъла на [чл. 3, т. 35 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#) на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА,съгласно ЗЕДЕП, чл.3,ДВ. бр.34 от 6 Април 2001година- Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизвеждано.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП,автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето,от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.) Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство,а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на [чл. 16.](#)) Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай,[ЗВР](#) и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на [чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП](#), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на

ревизираното дружество по реда на [чл. 30, ал. 6 ДОПК](#) и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в [чл. 184, ал. 1 ГПК](#), приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание [§ 2 ДР ДОПК](#), тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на [чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП](#) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на [чл. 193 ГПК](#) и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по [чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП](#), обосновава извод за това, че [ЗВР](#) и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на [чл. 13 ЗЕДЕП](#) е въведена фикция за саморъчен подпис.

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

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 ДОПК задължителни реквизити - името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към

ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, който е вътрешно служебен акт. Ревизионният доклад е подписан от всички органи по приходите, които са участвали в ревизионното производство и е създаден като електронен документ.

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

„Друг извод не следва от сезиращата функция на ревизионния доклад и свързаните с момента на издаването му срокове, тъй като уведомяването на органа, възложил ревизията, не е правопораждащ факт за възникването на компетентността за издаването на ревизионния акт. Тя не произтича от ревизионния доклад, а е нормативно установена и персонално определена, поради което пороците на ревизионния доклад не рефлектират върху валидността на ревизионния акт. В качеството си на процесуален акт ревизионният доклад е процесуална предпоставка за издаването на ревизионния акт, а при липса на процесуална предпоставка е налице неспазване на процесуалните разпоредби по смисъла на [чл. 160, ал. 2 ДОПК](#), но не и толкова тежък порок, който да обуслови извод за нищожност на РА. Ревизионният доклад е подписан от всички органи по приходите, включени в състава на ревизиращия екип, а дори и да не е подписан от всички, участващи в ревизията органи по приходите, то това не може да обуслови нищожност на издадения ревизионен акт, защото пак в същото Тълкувателно решение е изрично е посочено, че съгласно чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК изискването за подписване на ревизионния доклад от неговите съставители е задължителен реквизит на ревизионния доклад от външна страна, т.е. част от нормативно установените изискванията за форма на ревизионния доклад. Разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, която предвижда, че ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт, не дерогира систематично предхождащата я норма на чл. 120, ал. 1, т. 5 ДОПК, включваща сред задължителните реквизити на ревизионния акт наличието на мотиви за издаването му. И двете разпоредби са част от чл. 120 ДОПК, озаглавен „Съдържание на ревизионния акт“, а това сочи, че ревизионният доклад също е част от нормативно изискуемото съдържание на ревизионния акт. При наличие на порок в законоустановената форма, изразяващ се в липса на мотиви, опорочаването също не е толкова съществено, че да се приравни с пълна липса на форма, а оттам и на волеизявление, поради което отново не мотивира извод за нищожност на издадения ревизионен акт. Горното обосновава заключението, че не е налице нищожност на ревизионния акт, ако в ревизионния доклад, който е неразделна част от него, не е спазено изискването на чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК за полагане на подписи от всички органи по приходите, които са го съставили“.

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14 дневен срок за издаването му. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преиклузивни и с

изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, изразена в редица съдебни решения ,измжду които и в РЕШЕНИЕ № 10566 ОТ 11.07.2013 Г. ПО АДМ. Д. № 3654/2013 Г., I ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 11595 ОТ 19.09.2011 Г. ПО АДМ. Д. № 75/2011 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 17370 ОТ 20.12.2013 Г. ПО АДМ. Д. № 5861/2013 Г., VIII ОТД. НА ВАС и редица дурги решения.

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

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

Ревизионното производство е първо като производството е започнало със заповед за възлагане на ревизия, с която органът, възложил ревизията определил срок за завършването и до три месеца, считано от връчване на ЗВР, като с друга ЗИЗВР поради недостатъчност на срока органът, възложил ревизията с нова заповед за изменение удължил срока на ревизията с още два месеца, като удължаването е извършено в съответствие с нормата на чл.114 ал.2 от ДОПК и то от органа, възложил ревизията. Но заповедта за възлагане на ревизия не съдържа предвидените в нормата на чл.113 от ДОПК задължителни реквизити. **Чл. 113 от ДОПК, сочи**, че със заповедта за възлагане се определят: данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2 - 5; ревизиращите органи по приходите и ръководителят на ревизията; срокът за извършване на ревизията;. ревизираният период;. видовете ревизирани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски;. други обстоятелства, имащи значение за ревизията. Съдържанието на първоначалната ЗВР и на изменящата я, не е съответно на изискванията на чл. 113, ал. 1, т. 5 от ДОПК, тъй като не е конкретизирано за каква отговорност е образувано ревизионното

производство. Не е посочена разпоредбата на [чл. 19 от ДОПК](#), нито коя от всичките хипотези в нея ще е предмет на ревизията. Доколкото процесуалният ред за реализиране на отговорността на третите лица по [чл. 16](#), [18](#) и [19 от ДОПК](#) е уреден в [чл. 21 от ДОПК](#), като съгласно ал. 1 от същия отговорността се установява с ревизионен акт, то производството по издаване на този акт следва да бъде проведено при спазване на императивните правила на ревизионното производство, включително относно съдържанието на заповедта за възлагане на ревизия. Ето защо, констатираното противоречие с нормата на закона е съществено процесуално нарушение, което е довело до ограничаване правото на защита на ревизираното лице. Следва да бъде посочено, че макар и не водещ на самостоятелно основание до незаконосъобразност на РА, за допуснато процесуално нарушение поради непосочване в ЗВР на основанията по чл. 19 от ДОПК за извършване на ревизията, с което е накърнено правото на защита на лицето е съдебната практика на ВАС, изразено в Решение № 10744 от 15.10.2015 г. по адм. д. № 9849/2014 г., VIII отд. на ВАС) ,Решение № 3181 от 15.03.2017 г. на ВАС по адм. д. № 3411/2016 г., I о., докладчик съдията М. С..

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

Ревизионният доклад е издаден в срока, предвиден за приключване на ревизията, а РА е издаден след изтичане на срока за представяне на възражение срещу съставения РД., дори и да е допуснато нарушение на процесуалните правила при издаване на ревизионния акт, то съдът не притежава правомощия да го отмени на това основание и да върне преписката за ново произнасяне, а е длъжен да разгледа спора по същество и в ДОПК не е предвидена разпоредба, при която съдът, както при ИАА да върне административната преписка на органа, издал обжалвания акт с указания за ново произнасяне. Аргумент в тази насока е нормата на чл.160,ал.4 от ДОПК, сочеща, че алинея трета не се прилага за ревизионния акт. От своя страна, алинея трета на чл.160 от ДОПК, сочи, че когато естеството на акта не позволява решаването на делото по същество, съдът го отменя и връща преписката на компетентния орган по приходите със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

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

Отговорността на трето лице-член на орган на управление или управител е визирана в чл.19 от ДОПК, според който, в редакцията, действаща към момента на установяване на задължението на [фирма] Отговорност на трето лице - член на орган на управление или управител (Изм. - ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 1.01.2016 г.) ,който вкачеството 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. В алинея втора на същия текст е доуточнено, че 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 недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Нормата на чл.19 от ДОПК е изменена и е със следното съдържание към момента на установяване на задължението на жалбоподателя - Отговорност на трето лице - член на орган на управление или управител- Чл. 19. (Изм. - ДВ, бр. 63 от 2017 г., в сила от 4.08.2017 г.)-който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т.1 и 2 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. Алинея втора на същия текст сочи, че управител, член на орган на управление, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: . извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; . извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице. Отговорност по ал. 2 носят мажоритарни съдружници или акционери, когато действията са извършени по тяхно решение, с изключение на негласувалите и гласувалите против. По аргумент от алинея 4 на чл.19 от ДОПК, Отговорността за непогасените задължения по ал. 2 и 3 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

. В чл.20 от ДОПК е визирана поредност за реализиране на отговорността-в случаите по чл. 19 обезпечението и принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на задълженото лице, за чието данъчно или осигурително задължение отговарят членовете на органите на управление или управителите им, а реализирането на отговорността е посочена в чл.21 от ДОПК [javascript:y1\(\)](#)-в случаите по [чл. 16](#), [18](#) и [19](#) отговорността на третите лица се установява с ревизионен акт. Отговорността на третите лица се реализира и в случаите, когато по отношение на длъжника са налице обстоятелствата по [чл. 168, т. 5, 6 и 7](#). В алинея трета на същия текст е посочено, че отговорността на третите лица отпада с отпадането на задължението, за което е установена с влязъл в сила акт. В този случай връщането на платени суми се извършва по реда на глава шестнадесета, раздел първи. От анализа на тези правни разпоредби е видно, че с разпоредбата на [чл. 19 ДОПК](#) е

създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата,управляващи за задължения за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по [чл. 14, т. 1](#) и [т. 2 ДОПК](#), като отговорността по чл.19 може да бъде реализирана само при наличието на визираните в тази норма кумулативни предпоставки- лицето да има качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по [чл. 14, т. 1](#) и [т. 2 ДОПК](#), към момента на установяване на публичните задължения за последното; да е налице поведение на това лице,изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител или недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т.1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени,значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски вследствие на това поведението, да не могат да бъдат събиран задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и причинно-следствена връзка между поведението е невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.Тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата е на органа по приходите, който следва да докаже същите съгласно изискванията на [чл. 170, ал. 1 АПК](#) във вр. с [§ 2 ДР ДОПК](#), като отговорността е ограничена до размера на несъбраното задължение. Нормата не е самоцелна и целта и да се пристъпи към изпълнение едва,когато се установи ,че е налице невъзможност за събиране на задължението на търговското дружество, както и от кой момент е настъпила невъзможността за събиране на установените публични вземания по двата ревизионни акта. **Чл. 16 от ДОПК сочи, че задължено лице по [чл. 14, т. 3](#) е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. За задължените лица по [чл. 14, т. 3](#) се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс. Отговорността на задълженото лице по [чл. 14, т. 3](#) обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им.Данъчното задължение към държавата е задължение за плащане,което възниква с осъществяване на данъчния фактически състав,предвиден в съответната материалноправна норма от данъчното законодателство (ex lege). То представлява паричната сума, която определеното от закона физическо или юридическо лице е задължено да внесе в приход на бюджета на държавата и в установения за това срок.По естеството си, те се отнасят до дейността и функциите, предписани на данъчно задължените лица във връзка с декларирането и воденето на счетоводство,** които предшестват или съпътстват основното задължение за плащане на дължимия данък. Едноличният търговец и търговското дружество –юридическо лице, са част от данъчните субекти и данъчно задължените лица съобразно материалноправните норми на данъчното законодателство.

От събраните доказателства е установено, че жалбоподателят е бил управител на [фирма] считано от 14.12.2010 година до 07.07.2015 година, когато е вписано прехвърляне на дружествените дялове представляващи 100% нейна собственост на О. К. Г., според Договор за продажба на дялове от 01.07.2015 година/л.64-65 по делото/ с нотариална заверка на подписите от същата дата и като дипломиран счетоводител същата е водила счетоводството на [фирма] , като е подавала и подписвала лично СД по ЗДДС и декларациите по ЗКПО.

[фирма] е в несъстоятелност съгласно Решение № 60/01.02.2018г., по дело № 411/2016 година на Окръжен съд [населено място], с начална дата на неплатежоспособността/ свръхзадължеността 20.10.2014 година.

От 07.07.2015 година И. Г. А. е заличена като управител на [фирма].

В хода на ревизионното производство е установено, че на [фирма] е извършена ревизия, приключила издаването на РА № Р-22002216008123-091-001/07.07.2017 година, с който на [фирма] са определени общо задължения 723 991,38 лева и лихви в размер на 429 460,39 лв. в това число задължения по ЗДДС в размер на 417 285,24 лв. и лихви в размер на 249 980,60 лв. /за периода от 01.02.2010г. до 31.01.2015г./ и Корпоративен данък в размер на 306 706,14 лева и лихви 179 479,79 лева за периода от /01.01.2009г. до 31.12.2014г. /

Образувано е изпълнително дело №[ЕИК]/2017 година срещу [фирма], по което изпълнително дело е изпратено е Съобщение за доброволно изпълнение на основание чл.221 от ДОПК на [фирма] с изх.№ С170016-000-0540521/24.08.2017 година.

Към момента на започване на ревизионното производство на [фирма] - 18.11.2016 година съгласно ЗВР и към момента на издаване на РА – 07.07.2017г., дружеството не е разполагало с недвижими имоти и парични средства, машини, съоръжения и оборудване, съгласно подадените годишни финансови отчети, публикувани и в Агенция по вписванията. Няма отчуждаване и продажба на недвижими имоти/ факт, установяващ се от заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза, неоспорено от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено.

В конкретния случай, към момента на възникване на задълженията на [фирма] жалбоподателят е имал качеството на управител на ЮЛ и за което спор по делето няма. **Наред с това, съгласно чл.141** от ТЗ управителят организира и ръководи дейността на дружеството съобразно закона и решенията на общото събрание. На тази плоскост и от така цитираната разпоредба се презюмпира, че управителят е наясно както със задълженията на дружеството, в това число публичните такива/ за данъци и задължителни осигурителни вноски, така и с имущественото състояние на дружеството, чийто управител е бил и е бил длъжен да осъществява управлението на стопанската дейност в интерес на юридическото лице, включително като осигурява администрирането на задълженията за данъци и ЗОВ.

Настоящият съдебен състав намира, че не са налице кумулативните предпоставки за ангажиране отговорността на жалбоподателя и то по реда на чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК. На първо място, вярно е, че когато са възникнали задълженията на [фирма] за ДДС и за Корпоративен данък, жалбоподателят е бил управител на [фирма] е бил наясно както с имущественото, така и с финансовото състояние на дружеството/ още повече, че същата е водила и счетоводството на дружеството, тъй като е била дипломиран експерт-счетоводител.

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

обстоятелства е бил длъжен управителят да обяви пред органите по приходите и кои факти е укрил. В дадените писмени обяснения в хода на ревизионното производство, жалбоподателят изрично е посочил, че цялата счетоводната е търговска документация е предадена на новия собственик на капитала на [фирма] след прехвърляне на дружествените дялове и той не притежава никакви доказателства за счетоводната и търговската документация. На следващо място, не е ясно как жалбоподателят е укрил факти и обстоятелства и кога е следвало да ги декларира пред органите по приходите. Посоченото в ревизионния акт, че И. Г. А. за периода от 01-01.2012 година-31.12.2014 година е укрила факти и обстоятелства- приходи от извършена дейност на [фирма], като не ги е посочила в подаваните от нея ГДД по чл.92 от ЗКПО, тъй като размерът на дължимия данък не е обявен в пълния размер и това е довело до деклариране на дължим Корпоративен данък в по-ниски размери – за 2012 година укритият данък по ЗКПО възлиза на 46 616,49 лева, за 2013-година-11 126,96 лева, за 2014 година- 7795,74 лева, като [фирма] е продавало недвижими имоти, на цени по-ниски от посочените в нотариалните актове/ изрично посочени в Ревизионния акт. От заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза се установява, че с НА 140/18.12.2014г. [фирма] е продало на [фирма] – гараж № 14 в [населено място],[жк], [улица], бл.“Б“, етаж -1/минус едно/ с цена по нотариален акт в размер на 4 800,00 лева, издадена е фактура от [фирма] с получател [фирма] - № 284/18.12.2014 година с данъчна основа 4000,00 лева и ДДС 800,00 лева, платена в брой. Фактурата е включена в регистрите по ЗДДС - Дневник за продажби и СД по ЗДДС за съответния отчетен период. В счетоводството на [фирма] е отчетен и признат приход от продажби в размер на 4000,00лв. по счетоводна сметка 709“Приходи от продажби“, а при анализ на декларираните продажби за 2012 година се установява, че [фирма] е издал 4 броя кредитни известия на обща стойност – 121 919,06 лева и ДДС в размер на -24 388,81 лева- КИ № 249/30.01.2012г. с ДО -37 345,00 лева и ДДС – 7 338,81 лева, КИ № 251/17.02.2012 година с ДО -36 694,06 лева и ДДС – 7 338,81 лева, КИ № 255/12.03.2012 година с ДО -18 288,33 лева и ДДС – 3 657,67 лева, КИ № 263/24.08.2012 година, с ДО -29 591,67 лева и ДДС – 5 918,33 лева, вещото лице посочва още, че Кредитно известие № 249/30.01.2012г. с ДО -37 345,00 лева и ДДС – 7 338,81 лева е издадено за разваляне на сделка по издадени фактури № 41/30.09.2008г. с ДО 22345,00 лева и ДДС 4469,00 лева и фактура № 92/27.03.2009 година с ДО 15000,00лв. и ДДС 3000,00 лева, двете с предмет „авансова вноска за ап. П.А.4 по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот“ с клиент К. К..

Кредитно известие № 251/17.02.2012г. с ДО -36 694,06лв. и ДДС – 7 338,81лв. е издадено за разваляне на сделка по издадени фактури фактури № 4/28.03.2008г. с ДО 12149,61лв. и ДДС 2429,92лв.; № 38/28.08.2008г. с ДО 12386,67лв. и ДДС 2477,33лв. и № 112/29.05.2009г. с ДО 12157,77лв. и ДДС 2431,55лв. от [фирма] към клиент С. Дъбов, във връзка с получени авансови плащания по банков път и в брой за продажба на апартамент А4,3 по предварителен договор за покупко-продажба.

Кредитно известие № 255/12.03.2012г. с ДО -18 288,33лв. и ДДС – 3 657,67лв. е издадено за разваляне на сделка по издадени фактури № 33/27.08.2008г. с ДО 7038,33лв. и ДДС 1407,67лв. и № 83/10.02.2009г. с ДО 11250,00лв. и ДДС 2250,00лв. от [фирма] към клиент Д. В., във връзка с получени авансови плащания в брой за продажба на апартамент А 3,4 по предварителен договор за покупко-продажба.

Кредитно известие № 263/24.08.2012г. с ДО -29 591,67лв. и ДДС – 5 918,33лв. е издадено за разваляне на сделка по издадени фактури № 24/27.08.2008г. с ДО 12091,67лв. и ДДС 2418,33лв. и № 60/18.12.2008г. с ДО 17500лв. и ДДС 3500,00лв. от [фирма] към клиент М. Д., във връзка с получени авансови плащания в брой за

продажба на апартамент А 1 по предварителен договор за покупко-продажба. Вещото лице сочи, че процесните кредитни известия са издадени за разваляне на сделка по вече издадени фактури за платени аванси от клиенти във връзка с предварителни договори за покупко-продажба на недвижими имоти. Платените суми са върнати на клиентите в брой към датата на КИ /по счетоводни данни сметка 501“Каса“/. В счетоводството на [фирма] са съставени счетоводни кореспонденции за сторниране на платени аванси / Дебит сметка -411“Клиенти“/ Кредит -412“Клиенти по аванси“, Кредит -4532“Начислен ДДС от продажби“/.От заключението на вещото лице също се установява,че с Нотариален акт № 110/28.03.2012г. [фирма] е продало на Л. Д. апартамент- А 3.3, находящ се в [населено място],[жк], [улица], бл.“А“ за сумата от 47 700,00лв. с включено ДДС, платими на части. По счетоводни данни са платени следните суми : 5784,00лв. в брой -капаро съгласно ПКО, 33 782,66лв. по банков път , 2000,00лв. в брой и 6043,51лв. по банков път . Общо 47 700,00лв.За извършената продажба са издадени данъчни фактури: № 8/08.04.2008г. с ДО 28152,22лв. и ДДС 5630,44лв. с предмет „първа, втора и част от трета вноска, съгласно договор за ап. А3.3“, № 70/05.01.2009г. с ДО 1666,67лв. и ДДС 333,33лв. с предмет „част от трета вноска, съгласно договор за ап. А3.3“, № 259/02.05.2012г. с ДО 5036,26лв. и ДДС 1007,25лв.Процесните фактури са включени в СД по ЗДДС и дневниците за продажби в периода на издаването им. За процесната 2012г. е отчетен и признат приход по фактура № 259/02.05.2012г. в размер на 5036,26лв. по счетоводна сметка 709“Приходи от продажби на апартаменти“.

С НА № 14/24.02.2012г. [фирма] продава на М. Д. ателие в [населено място],[жк], [улица], бл.“Б“, етаж 1, ателие П.Б1 за сумата от , 20 000,00лв. с включено ДДС, като продажната цена е заплатена изцяло съгласно НА по банков път 3764,16лв. на 03.11.2011г.; 1689,15 на 10.02.2012г., а цялата останала част е платена в периода от 2007г. до 2010г.,а за извършената продажба са издадени данъчни фактури:№ 51/30.10.2008г. с ДО 6061,12лв. и ДДС 1212,22лв.-аванс,№ 98/13.04.2009г. с ДО 6061,12лв. и ДДС 1212,22лв.-аванс,№ 234/03.11.11г. с ДО 3136,80лв. и ДДС 627,36лв. – аванс № 253/24.02.12г. с ДО 1286,68лв.и ДДС 402,47лв.-продажба съгласно нотариален акт, фактурите са включени в СД по ЗДДС и дневниците за продажби в периода на издаването им. За процесната 2012г. е отчетен и признат приход по фактура № 253/24.02.2012г. в размер на 1286,68лв. по счетоводна сметка 709“Приходи от продажби на апартаменти“. Вещото лице е установило още, че през 2012 година [фирма] е апортирало недвижими имоти в капитала на [фирма].

По счетоводни данни към 31.12.2011 година балансова стойност на имотите е 518677,60 лева, натрупаните разходи за апортираното имущество към датата на апорта 22.08.2012 година са в размер на 60460,54 лева,общата стойност на апортираните имоти е в размер на 578 000 лева, към датата на апорта. /Счетоводни сметки 602“Разходи за външни услуги“, 611“Разходи за основна дейност“, 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“/.Съгласно представено заключение за оценка на непарична вноска по Акт №20120424110351-2/13.06.2012г., която вноска представлява право на строеж на обекти общо 109 на брой в капитала на новоучредяващото се дружество, пазарната стойност на обектите при апорта определена от вещите лица е 578 000,00лв.

На 04.07.2013г. [фирма] е продало 100% от дяловете си в [фирма] на [фирма] за стойността от 578 000,00лв., като сумата е постъпила по банковата сметка на [фирма] и е отчетена, като приход от продажба на дружествени дялове по счетоводна сметка 723.

Вярно е,че според [чл. 105 ДОПК](#) 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. Задълженията по декларации са годин изпълнителен титул съгласно [чл. 209, ал. 2, т. 2 ДОПК](#).

По делото не се съдържат доказателства, че след започване на ревизионното производство на [фирма], жалбоподателят е продал дружесетивнет адялве на друго лице, тъй като нита има пердасетвана заповед за възалгане на ервизия, за да ес усатнови този момент, нито пък има доказатлества, че ревизонто опризводството на К. Строй е повтроно.

От доказателствата по делото е видно, че изпълнителното дело срещу длъжника, „К. Строй 2005“ е образувано през 2017 година, като само е изпратено Съобщение за доброволно изпълнение, но няма доказателства и за това, какво е било финансовото и имущественото състояние на дружеството както по време на възникване на задължението по ЗКПО, така и по ЗДДС, както и доказателства за предприето принудително изпълнение спрямо длъжника [фирма]. Настоящият съдебен състав намира, че не са налице кумулативните предпоставки за ангажиране отговорността на управителя И. А. по реда на чл.19 от ДОПК.

Вярно е, че според [чл. 105 ДОПК](#) 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. Задълженията по декларации са годин изпълнителен титул съгласно [чл. 209, ал. 2, т. 2 ДОПК](#). Задължението за декларации - обр. 6 за задължения за ДОО, ЗО, ДЗПО за УПФ- в сроковете по [чл. 7 КСО](#).

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

С оглед на това по никакъв начин, не е доказано наличието на хипотезата на чл.19, ал.1 от ДОПК по отношение на жалбоподателя, а при казаното по-горе и Директор на Дирекция“ ОДОП“ в Решението изрично е приел, че тази хипотеза не е налице, за да бъде ангажирана отговорността на А. по реда на чл.19, ал.1 от ДОПК. Нещо повече дори, в Решението си Директор на Дирекция“ ОДОП“ сам на себе си си противоречи, като сочи, че, не е установената втората предпоставка по чл.19, ал.1 от ДОПК и в същото време изразява становище, че при извършване на ревизията на

жалбоподателя същата не е представила първични счетоводни документи и друга документация от значение за установяване на задълженията по ЗДДС и ЗКПО, като този факт сам по себе си не води до извод, че жалбоподателят е укрил факти и обстоятелства, тъй като в дадените писмени обяснения от страна на жалбоподателя в хода на ревизионното производство е видно, че след прехвърляне на дружествените дялове -01.07.2015 година, И. А. е предала цялата търговска и счетоводна документация на новия управител на [фирма] и тя няма какво да представи, защото не разполага с документи/ при което буди недоумение как органите по приходите приемат, че тя не е представила документи, които са изискани ,при положение, че те не се намират у лицето.

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

Единствено е налице само първата предпоставка-към момента на възникване на задълженията за данъци – Корпоративен данък и ДДС, жалбоподателят е бил управител на [фирма] - в периода от 14.12.2010 година до 07.07.2015 година, а след установяване на задълженията на [фирма]-17.07.2017 година, жалбоподателят не е имал това качество. Извършените продажби на недвижими имоти, по цени по- ниски от нотариалните актове обаче не е доказано по никакъв начин, което да е довело до укриване на приходи, а от там и до определяне на данъци в по- ниски размери, още по-малко,че са насочени към осуетяване или възпрепятстване събирането на дължимите публични вземания.

В конкретния случай, към момента на възникване на задължението за внасяне на задълженията за данъци,по делото няма доказателства изпълнителното дело от 2017 година срещу [фирма] въз основа на какъв изпълнителен титул е образувано, няма доказателства и за това, какво е било финансовото и имущественото състояние на дружеството след прехвърляне на дяловете на управителя и какво се случило с неговото имуществено състояние/ на ЮЛ//още повече, че самото изпълнително дело е образувано много след като жалбоподателят вече не е бил управител на дружеството. Самите продажби на недвижимите имоти- твърдени за продадени на цени, по- ниски от нотариалните актове, дори и да са продадени на цени по- ниски от посочените в нотариалните актове, по никакъв начин не е доказано,че са насочени към осуетяване или възпрепятстване събирането на дължимите публични вземания.За такова осуетяване би могло да се говори само в случай, че към датите на продажбите [фирма] вече е имал установени и изискуеми задължения за данъци и то установени с РА-нещо,което в случая не е налице, защото РА е издаден на дата 07.07.2017 година. Вярно е, че задълженията за данъци са публични държавни вземания и съгласно чл.209,ал.2 ,т.1 от ДОПК,принудително изпълнение се предприема въз основа на. ревизионен акт, независимо дали е обжалван/ той е годно изпълнително основание,независимо от това дали е влязъл в сила или не.В конкретната хипотеза на първо място,липсват доказателства,че ревизионният акт,издаден срещу [фирма] е влязъл в сила/ като простото твърдение, че той е влязъл в сила / не може да обуслови датата на влизането му в сила, като такава няма посочена върху него.На второ място, липсват доказателства за това, че са предприети каквито и да било действия по събиране на установените публични вземания от страна на публичен изпълнител по ревизионния акт, кога е станало това,как е установено имущественото състояние на дружеството-длъжник,въз основа на какво е направен извод,че дружеството не притежава никакво имущество и респективно на това е налице несъбираемост на вземанията за данъците.Липсват и доказателства,че дружеството не притежава активи,върху които да се насочи изпълнението. В конкретната хипотеза липсва и другата изискуема от нормата на чл.20 от ДОПК предпоставка- да е

спазена поредността за насочване на изпълнението първо към имуществото на задълженото юридическо лице, като липсват и такива за предприето принудително изпълнение спрямо задължения субект-търговско дружество, както и доказателства за невъзможност за събиране на това вземане, мерки и изобщо доказателства за невъзможност да се удовлетворят вземанията на държавата за данъци по този РА. Нещо повече, издадената Служебна бележка от 09.03.2018 година, адресирана до Началник Отдел „Ревизии“ при ТД на НАП- С., в която е посочено, че следва да се прекатегоризира дългът на [фирма] като несъбираем, не води автоматично до извод, че дългът е приет за несъбираем. Тази Служебна бележка отразява намерението за прекатегоризиране на дълга, но не води до извод, че дългът е несъбираем. Следва да бъде посочено, че съгласно **разпоредбата на чл. 225, ал. 1, т. 4 от ДОПК**, производството по принудително изпълнение на публичните вземания се прекратява с разпореждане на публичния изпълнител, когато публичният изпълнител е преценил, че вземането е несъбираемо, след като всички изпълнителни способности са изчерпани. По делото не се съдържат доказателства, че образуваното изпълнително производство срещу „К. Строй 2005“ ЕО е прекратено именно с акт на публичния изпълнител поради несъбираемост на вземането, както и моментът, в който е установена невъзможност за събиране на вземането.

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

Настоящият съдебен състав намира, че не е налице недобросъвестност на управителя - невнасяне в предвидените срокове на възникналите задължения за данъци и осигурителни вноски, въпреки, че той е осъществявал администрирането на задълженията за данъци и осигурителни вноски и безспорно е знаел, че управляваното от него дружество има изискуеми и непогасени публични задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. По делото предвид липсата на цялата документация и счетоводна отчетност предаването им на новия собственик на [фирма] О. не може да се установи дали продажбите на недвижими имоти са извършени по цени по-ниски от нотариалните актове.

Добросъвестното управление на дейността на търговеца предполага целенасочени действия по упражняване на правата му и изпълнение на задълженията - в това число погасяване на изискуемите публични такива. Дори и да е приеме, че управителят е и бл ендобросъветен и пордавал недвижими имоти на цени по-ниска от посочените в нотариални актове недвижими имоти, то това не може да се квалифицира като добросъвестно, то само недобросъвестността на управителя не е достатъчна за ангажиране на отговорността му по реда на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК. При липса на легално определение на понятието „недобросъвестност“, даденото от правната теория и съдебната практика тълкуване е, че добросъвестен е този, който не знае определено обстоятелство. Знанието в случая е относно наличието на възникнали данъчни задължения или такива за ЗОВ. Но това недобросъвестно поведение не е единствената причина за несъбиране на задълженията. Константно

се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на [решение № 2475 от 20.02.2013 г.](#) по адм. д. № 7036/2012 г., VIII отд. на ВАС и [решение № 2697 от 26.02.2013 г.](#) по адм. д. № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС), че разпоредбата на [чл. 19 ДОПК](#) изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на управителя и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на управителя следва да е единствената причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. В доказателствена тежест на органите по приходите е да установят по безспорен начин, че са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник-задълженото ЮЛ.

Най-общо, според правната теория и съдебната практика добросъвестен е онзи, който не знае определено обстоятелство. Тежестта на доказване, че лицето е недобросъвестно е възложена на органа по приходите. В този смисъл например е решение на ВКС по гр. д. 1618/2008 г., където Съдът е посочил, че знанието следва да се докаже от ищеца с конкретност и сигурност, а не общо и по предположение като ноторно известен факт. Знанието е относно наличието на възникването на данъчни задължения или такива за задължителни осигурителни вноски. Без значение е дали същите са установени с издаването на съответния индивидуален административен акт (ревизионен акт, акт по [чл. 106 от ДОПК](#)) или с подаването на декларация. На практика обаче най-често ще е възможно доказването на знание, когато разпоредителните действия са извършени в хода на административно производство или след неговото приключване. Такива примери биха могли да бъдат издаден ревизионен доклад, изпратено съобщение по [чл. 103 от ДОПК](#) за корекция на декларация, но и всяко друго действие на орган по приходите, от което може да се направи достатъчно категоричен извод за възникнали, макар и неустановени задължения. Такъв пример би могъл да бъде протокол за извършена проверка или оглед, при което се установяват липси, укрит оборот, използване на актив за лични нужди и пр. Възможно е и доказване на знание и с други доказателства. Типичен пример би била подадена декларация, с която предварително се установяват задълженията. Възможно е и доказване с вътрешни за предприятието документи или по повод ползвани външни услуги – например одиторски доклади, данъчни консултации и т. н.

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

От доказателствата по делото не може да се установи, че органите по приходите са предприели всички действия за събиране на задълженията от ЮЛ, а посоченото от страна на публичен изпълнител, че са издадени е Постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки, като са наложени запори върху сметки на длъжника- ЮЛ във всички търговски банки, не може да доведе до извод, че дружеството не е притежавало имуществва, върху които може да се насочи изпълнението. Нещо повече дори- по делото не се съдържат доказателства за това кога е образувано изпълнителното производство и въз основа на какъв изпълнителен титул, само е посочено през 2017 година, няма доказателства кога са предприети действия по събиране на установените задължения на юридическото лице. Това процесуално бездействие на публичния изпълнител по никакъв начин не може да доведе до извод, че само отчуждаването на имотите от страна на жалбоподателя/ или под условие- по цени по- ниски от обявените в нотариалните актове е единствената причина за несъбиране на вземането, няма никакви данни за проверки дали дружеството е имало имуществва или вземания, които биха могли да послужат за удовлетворяване на фиска.

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

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

Що се касае да довода в жалбата, че с Ревизионния акт по чл.19 не може да се установяват задължения за лихви, то настоящата съдебна инстанция намира това възражение за неоснователно. Съдебната практика на ВАС е твърде противоречива по този въпрос- една част от съставите на ВАС приемат, че нормите следва да се тълкуват стриктно, което не позволява разширително тълкуване и на тази плоскост не може с ревизионния акт да се установяват задължения за лихви. Друга част от съставите на ВАС приемат, че отговорът следва да бъде на плоскостта на [чл. 14, т. 3](#) и [чл. 16, ал. 1 и 3 от ДОПК](#). Според [чл. 14, т. 3 от ДОПК](#) задължени са физическите и юридическите лица, които отговарят за задълженията на лицата по т. 1 и 2. По т. 1 задължени ли са носителите на задължението за данъци или осигурителни вноски, а по т. 2 задължени са лицата, които са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски. В [чл. 16 от ДОПК](#) са определени случаите на отговорност на трето лице за задълженията на лицата по [чл. 14, т. 1](#) и [2 от ДОПК](#). Според [чл. 16, ал. 1 от ДОПК](#) задълженото лице по [чл. 14, т. 3](#) е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъка или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. В цитираната разпоредба са уредени две хипотези, първата от която касае хипотезите в [чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК](#), в които е предвидено задължение за заплащане на чуждо данъчно или осигурително задължение при определените в двете алинеи условия. Втората хипотеза на [чл. 16, ал. 1 от ДОПК](#) се отнася за уредената в [чл. 18 от ДОПК](#) отговорност на лицата, задължени да удържат и внасят данъци и осигурителни вноски, когато не са изпълнили тези задължения. С [чл. 16, ал. 2 от ДОПК](#) са признати процесуални права на задължените лица по [чл. 14, ал. 3 от ДОПК](#) на субект в производствата по [ДОПК](#). Според [чл. 16, ал. 3 от ДОПК](#)

отговорността на задълженото лице по [чл. 14, т. 3 от ДОПК](#) обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските по събирането им. Цитираната правна уредба в [чл. 14](#) и [чл. 16 от ДОПК](#) определя нормите в [чл. 16 от ДОПК](#) като общи по отношение на конкретните хипотези в [чл. 18](#) и [чл. 19 от ДОПК](#) на отговорност на третите лица по [чл. 14, т. 3 от ДОПК](#). Отговорността по [чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК](#) изрично в заглавието на [чл. 19](#) е определена като отговорност на трето лице и за нея е приложима разпоредбата на [чл. 16, ал. 1 - 3 от ДОПК](#).

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

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

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника по жалбата за присъждане на разноски е неоснователна и не следва да бъде уважена. В полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 4085 лева-заплатено адвокатско възнаграждение, внесена държавна такса и внесен депозит за вещо лице в размер на 300 лева. Това така, защото съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство. Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски. Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК приложим по силата на препращащата норма на параграф 2 от ДР на ДОПК, по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт, с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция. Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия.

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

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22220218001649-091-001/07.12.2018 година, потвърден с Решение № 374/01.03.2019 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“, с който на И. Г. А. от [населено място] е ангажирана отговорност по чл.19, ал.1 от ДОПК за задължения на [фирма] в общ размер на 124 559,53 лева/ от които главница в размер на 81 805,86 лева и начислени лихви за просрочие в размер на 42 753,67 лева/ за ДДС за данъчни периоди м.11.2013 година и месец 06.2014 година и за Корпоративен данък по ЗКПО за 2012,2013 и 2014 година.

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ОДОП“ПРИ ЦУ НА НАП-ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА И. Г. А. ОТ ГР. С. СУМАТА ОТ 4085 ЛЕВА – РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО,КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“.

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

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

Съдия: