

РЕШЕНИЕ

№ 711

гр. София, 09.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 27.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **5652** по описа за **2020** 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 М. В. В., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [жк], [жилищен адрес] против ревизионен акт (РА) № Р-22221319003498-091-001/03.01.2020г., издаден от К. Г. М., орган, възложил ревизията, В. Б. Л., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който са установени задължения за данък добавена стойност (ДДС) в размер на 1700000,00 лв. и лихва за просрочие в размер на 454786,38 лв., след като органите по приходите са приели, че са налице предпоставки за реализиране отговорността му по чл.19, ал.1 от ДОПК.

Жалбоподателят твърди, че на са налице предпоставки за реализиране на отговорността му по чл.19,а л1. ДОПК. Конкретно сочи, че не е налице укриване на факти и обстоятелства. Счита, че отговорността за ДДС по процесната фактура следва да се търси по реда на чл.177 ДОПК от дружеството незаплатило дължимия ДДС и че липсват доказателства, които да обосноват връзка между некоректно подаване на данни и невъзможност да бъдат събрани публичните вземания от [фирма]. Твърди, че данъчното задължение не е възникнало, тъй като органите по приходите не са признали претендирания данъчен кредит, както и че неправилно е прието, че дружеството не разполага с активи, които да обезпечат това задължение.

Моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт. Претендира разности съгласно представен списък.

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

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

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. Ревизионният акт е връчен лично на М. В. на 07.01.2020г. С жалба вх. № 94-М-73/22.01.2020г., подадена по пощата на 20.01.2020г., е обжалван пред директора на дирекция "ОДОП" – С. на ЦУ на НАП. С писмо изх. № 94-М-73/27.01.2020г. жалбата е изпратена на решаващия орган, на осн. чл.146 ДОПК, който е получил на 28.01.2020г. (л.156 от делото). В срока по чл. 155, ал.1 ДОПК директорът на дирекция "ОДОП" - С. не се е произнесъл по жалбата, поради което, на осн. 156, ал.4 ДОПК, РА се смята за потвърден. Жалбата до съда е подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК, чрез директора на дирекция "ОДОП", поради което е ДОПУСТИМА.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия на М. В. В. с обхват отговорност за ДДС за периода от 01.04.2017г. до 30.04.2017г., възложена със Заповед за възлагане на ревизия No P-22221319003498-020-001 / 06.06.2019, връчена на 28.11.2019г., изменена със Заповед № P- 22221319003498-020-002/ 03.09.2019г., издадени от К. Г. М., началник на сектор "Ревизии" в отдел "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019г., издадена на основание чл.11, ал.3 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП), във вр. с чл.112, л.2, т.1 от ДОПК, от директора на ТД на НАП С.. В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) No P-22221319003498-092-001/ 21.11.2019, връчен на 28.11.2019г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не са представени нови доказателства.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт № P-22221319003498-091-001 / 03.01.2020 г. е издаден от К. Г. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 07.01.2020г.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за посочения 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, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на

ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно ангажиране на отговорността на М. В. В. по чл.19, ал.1 ДОПК като управител на "РЕСПЕКТ [фирма] относно задължение за ДДС в размер на 1700000,00 лв. по фактура № [ЕГН]/24.04.2017г., включена в СД по ДДС за м. 04.2017г., подадена от него и подписана с неговия електронен подпис. Посочената фактура е издадена от [фирма] като доставчик на [фирма] на стойност 8500000,00 лв с предмет: "доставка по договор".

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.

На 20.01.2020г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба, вх. № 94-М-73 от 22.12.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., с която М. В. В. оспорва РА № Р-22221319003498-091-001 от 03.01.2020 г. с който е ангажирана отговорността му по чл.19, ал 1. ДОПК, като управител на [фирма], при условията на същата разпоредба за задълженията на дружеството за ДДС за данъчен период м. 04.2017г. в размер на 1 700 000, 00 лв. и лихви в размер на 454 786,38 лв.

В хода на ревизията е установено, че М. В. В. е участващ в управителни и контролни органи единствено в [фирма] с ЕИК[ЕИК] – едноличен собственик на капитала на дружеството, считано от 15.02.2017г. до 11.06.2018г. и управител на дружеството за същия период.

Установено е също, че В. е в трудово правоотношение с [фирма] с ЕИК[ЕИК] – наето лице по трудов договор от 18.07.2016г. до 15.06.2017г. на длъжност „оператор строителство и експлоатация на телекомуникационни съоръжения", както и от 13.10.2017г. до момента на длъжност „оператор на телекомуникационни съоръжения". През ревизирания период лицето не е извършвало дейност по занятие по смисъла на чл.1, ал.1 от ТЗ и като предприятие по смисъла на чл.1, ал.3 от ТЗ, няма обекти за извършване на стопанска дейност и няма регистрирани ЕКАФП. Задълженото лице няма регистрация по реда на ЗДДС.

Съгласно Договор за продажба на дружествени дялове от 05.01.2018г., М. В. В., в качеството си на продавач, продава на М. М. Н., в качеството му на купувач, собствените си два дружествени дяла на обща стойност два лева от капитала на „РЕСПЕКТ БГ" с ЕИК[ЕИК], представляващи целия капитал на дружеството за сумата от 2,00 лева, която сума купувачът е изплатил напълно в брой на продавача. Считано от 11.06.2018г. управител на дружеството е едноличният собственик на капитала М. М. Н..

В хода на ревизията на ревизираното лице е извършена проверка, отразена в Протокол № П-22221318099132-073- 001/05.06.2019г. С писмо вх.№ 59-00-709/21.06.2018г. от страна на проверяваното лице са дадени писмени обяснения, в които посочва, че част от исканите документи са представени вече пред Националната агенция по приходите, във връзка с контролно производство, заявява, че обстоятелствата са предадени по надлежния ред чрез лицензиран пощенски куриер на 21.07.2017г., за което прилага товарителница, обяснява, че той, в качеството си управител, е подписвал фактурите, договорите и търговската документация, касаеща дейността на [фирма], подписвал

е и документацията касаеща отчетността на дружеството, изискал и е използвал електронния подпис на дружеството, в качеството си на управител е нареждал финансови трансакции.

С писмо от 16.07.2019г. ревизираното лице представя приемо-предавателен протокол от 05.01.2018г., според който М. М. Н. с ЕГН [ЕГН], в качеството си на приемаща страна, декларира, че е получил от лицето М. В. В., в качеството му на предаваща страна, цялата налична счетоводна и търговска документация, отнасяща се до дейността на дружеството [фирма].

В хода на насрещната проверка е установено, че [фирма] е регистрирано лице по реда на ДОПК на 17.02.2017г. с ЕИК[ЕИК] в ТД на НАП С.. Дружеството е регистрирано лице по реда на ЗДДС, считано от 20.03.2017г. по инициатива на задълженото лице с нулев облагаем оборот. На основание Акт за прекратяване на регистрацията по ЗДДС, считано от 10.10.2017г. [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл.176 от ЗДДС по инициатива на органите по приходите.

От дружеството са поискани обяснения и писмени доказателства, но дружеството не е открито. Липсват и не са представени никакви счетоводни регистри, в т.ч. оборотни ведомости и главни книги, при извършената насрещна проверка на дружеството. Липсата на представени първични документи и счетоводни регистри е възпрепятствало ревизиращият екип да извърши какъвто и да било анализ на финансовото състояние на [фирма].

След разкриване на банкова тайна от Софийски районен съд анализът на движението по банковите сметки на [фирма] показва, че няма постъпления и плащания от и към проверяваното лице М. В. В.. Няма постъпления от клиенти и плащания към доставчици.

При проверка на декларираните данни в подадените дневници за продажби за данъчни периоди от м.03.2017г. до м.10.2017г. от страна на [фирма], в хода на ревизията е установено, че има издадена една единствена фактура - с № 1/24.04.2017г. на стойност 8 500 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 700 000,00 лв. с предмет на доставката – „доставка по договор“. За останалите данъчни периоди са подадени нулеви СД по ДДС.

Не са налице данни за отчуждаване на имущество на [фирма] през периода от 15.02.2017г. до 11.06.2018г., тъй като дружеството не разполага с такова. При извършена проверка в търговския регистър за публикувани ГФО на [фирма] е установено, че няма публикуван, както и подаден за публикуване, годишен отчет за 2017г. Дружеството няма подадена и ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2017г.

На получателя по фактурата [фирма] е извършвана ревизия по ЗДДС за данъчен период 01.04.2017г.-30.04.2017г., в който период от страна на [фирма] е поискан ДДС за възстановяване в размер на 1700000,00 лв. С РА No P-22221017003001-091-001/08.11.2017г. е отказан декларианият данъчен кредит в размер на 1 700 000,00 лв. и е определен резултат за периода в размер на 0,00 лв. В хода на контролното производство на [фирма] са представени: фактура No [ЕГН]/24.04.2017г. на стойност 8500000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1700000,00 лв. с предмет на доставката „доставка по договор“, придружена с карта на сметка 411 „Клиенти“, видно от която няма извършени разплащания по доставката; договор за доставка от 27.03.2017г., сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК], в качеството му на купувач и [фирма] с ЕИК[ЕИК], в качеството му на продавач, според който договор,

доставчикът се задължава да достави, а купувачът да приеме и заплати следните артикули: 512GB SDHC/SDXC C. 10 UHS-I - 2 003 бр. с единична цена 640,00 лв. за брой без ДДС; HDD 1TB T3 MU-PT1T0B/EU - 2000 бр. с единична цена 1 247,00 лв. за брой без ДДС; SD 256GBSDHC/SDXC C. 10 UHS-I - 2 800 бр. с единична цена 570,00 лв. за брой без ДДС; HDD 1TB SEAGATE W. PLUS STICK 1000200 - 2 511 бр. с единична цена 471,40 лв. за брой без ДДС; SD 256GB SDHC/SDXC C. 10 UHS-I - 2 700 бр. с единична цена 471,40 лв. за брой без ДДС; M. SD 128GB SRG1UYA-GHOB - 2 797 бр. с единична цена 240,10 лв. за брой без ДДС; АМБАЛАЖ И ОПАКОВАЧНИ МАТЕРИАЛИ -1 бр. с единична цена 54,90 лв. за брой без ДДС; фактура No 2/10.04.2017г. на стойност 460000,00 лв., издадена от „К. ТРЕИДИНГ" Е. с ЕИК[ЕИК] към [фирма] с предмет на доставката „доставка по договор". Представен е Договор за доставка от 28.03.2017г. сключен между [фирма], в качеството му на купувач и „К. ТРЕИДИНГ" Е., в качеството му на продавач за доставка на подробно изброените по горе стоки, като цената по договора е в размер на 460000,00 лв.

Извършена е и насрещни проверки на "К. ТРЕИДИНГ" Е. с ЕИК[ЕИК], резултатите, от която са отразени в Протокол от извършена насрещна проверка No П-22220319113656-141-001/26.09.2019г. Търговецът не е открит и не е представил исканите документи и обяснения. При извършена проверка в информационния масив на НАП се установява, че дружеството не е регистрирано по ЗДДС лице и няма задължения за подаване на СД по ДДС. При проверка на обявени продажби от други регистрирани по ЗДДС лица към проверяваното дружество „К. ТРЕИДИНГ" Е. не се установяват декларирани доставки на стоки към проверяваното дружество. Дружеството има подадена една единствена декларация по чл.92 от ЗКПО и същата е за 2015 година. За отчетната 2016г., както и 2017година няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО. В информационната система на НАП „К. ТРЕИДИНГ" Е., няма декларирани търговски обекти и складови бази – собствени и/или наети, от които се извършва дейността. При направена справка в информационния масив на НАП за сключени и прекратени трудови договори, се установи, че няма и никога не е имало наети лица на трудов договор. Няма подадена информация за лица по извънтрудови правоотношения.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени изводи от органите по приходите, че са налице предпоставките за ангажиране на отговорността на М. В. В. по чл.19, ал.1 ДОПК. На първо място, ревизираното лице притежава качеството „управител" за периода от 15.02.2017г. до 11.06.2018г., което обстоятелство е вписано в търговския регистър, и посоченият период е в обхвата на подадената СД по ДДС вх. 22021575908/15.05.2017г., с която са декларирани задължения по ДДС в размер на 1 700 000,00 лв.

На следващо място е прието, че създаването и подаването на справка декларация по ДДС с неверни данни, подписана лично от него представлява укриване на факти и обстоятелства, които по силата на закона, следва вярно и точно да бъдат отразени и да отговарят на обективната действителност. Фиктивното отчитане, съответно на получени и извършени доставки, представлява съзнателно и целенасочено действие от страна на управителя във вреда на дружеството.

По отношение на третата предпоставка за ангажиране отговорността по чл.19, ал.1. ДОПК е приел, че В. не е предприел никакви действия за събиране на вземанията на дружеството от клиента [фирма] в общ

размер на 10 200 000 лв.; не е предприел и никакви действия за събиране на уговорената в т.14 на договора неустойка, равняваща се на 1 530 000 лв., с която би могъл да обезпечи преобладаващата част от задължението към бюджета на управляваното от него дружество; в качеството му на управител не е могъл да има разумно очакване, че [фирма] ще внесе в бюджета данък, който не му е платен от клиента и въпреки това не е проявил грижата на добрия стопанин, като не е договорил механизъм на авансово плащане като гаранция в защита на интересите на [фирма]; между страните по сделката не е подписан приемно-предавателен протокол, удостоверяващ физическото прехвърляне на стоките, нито друг такъв документ и ако стоките не са преминали фактически във владението на клиента, то управителят М. В. е следвало да издаде кредитно известие, което не е сторил; фактурирал е фиктивна доставка с цел облагодетелстване на клиента, издавайки фактура с нереална доставка и впоследствие подавайки СД по ДДС за м.04.2017г. с неверни данни, задължава представляваното от него дружество – [фирма] със сума в размер на 1 700 000 лв., знаейки, че по нея няма, както и няма да има плащане, което действие е основната причина за несъбираемостта на декларираното задължение към бюджета, поради което е прието, че е налице причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на задължението.

На последно място е приел, че е налице невъзможност за събиране на публичното вземане от задълженото лице [фирма], като се е позовал на информация, предоставена от дирекция „Събиране“ ТД на НАП С., доказваща предприетите действия от страна на публичните изпълнители, водещи до несъбираемост на задължението на [фирма]. Юридическото лице не притежава недвижими имоти, превозни средства и активи, които да послужат за обезпечаване на задълженията на дружеството.

В обобщение е заключил, че на основание чл.21, ал.1 от ДОПК солидарната отговорност в този случай се установява с ревизионен акт и е в размер общо на 2154786,38 лв.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя от ТД на НАП С. са изискани и представени справка декларация по ЗДДС с вх. № 22021575908/15.05.2017г. за м. 04.2017г. ведно с дневника за покупки и продажби, подадена по електронен път с КЕП на името на М. В. В.. Установено е, че през ревизирия период [фирма] няма извършвана ревизия, а в информационната система на НАП няма данни за подавана ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2017г. Представен е и РА № Р-22221017003001-091-001/08.11.2017г. на [фирма] и РД към него, с който са установени задължения за ДДС.

От жалбоподателя е представено копие от влязло в сила Решение №

1481 от 28.02.2020г. по адм. д. № 2967/218г. на АССГ, с което е отхвърлена жалбата на [фирма] срещу РА № Р-22221017003001-091-001/08.11.2017г.

В съдебното производство бе назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Заключението на вещото лице е прието без възражения от страните. В него е установено, че фактура № [ЕГН]/10.04.2017г. е отразена в Дневника за покупките, респективно в СД по ЗДДС (раздел Б, клетка 30 - данъчна основа без данък) на [фирма] за данъчен период м.04.2017г. (л. 178,179). Не са представени от [фирма] и не се намират по делото извлечения от счетоводни регистри (с/ки), от които да се установи има ли и ако да, какви са счетоводните записвания относно фактурата на доставчика.

Фактура № [ЕГН]/24.04.2017г. е отразена в Дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС - раздел А. клетка 01,20 (11,21 начислен ДДС) на [фирма] за данъчен период м.04.2017г. (л. 178,180). По делото е приложена и Карта на сметка в лева на [фирма], отнасяща се за с/ка 411 „Клиенти“, партида[ЕИК] - ИТАЛКОМЕРС 2017 Е., в която се съдържат две счетоводни записвания. Поради недостатъчност на счетоводни данни по делото, експертизата не може да приеме, че счетоводните записвания от картата са част от водено счетоводство на [фирма].

От [фирма] не е представен и в преписката по делото не се съдържа Годишен финансов отчет (ГФО), в т.ч. Счетоводен баланс. В Информационната система на НАП няма данни за подавана ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за 2017г, поради което не може да се установи съгласно ГФО дружеството има ли налични активи.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

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

Отговорността на жалбоподателя е ангажирана по чл. 19, ал. 1 ДОПК, с която разпоредба е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци и осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 ДОПК, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 укриве факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Тълкуването на разпоредбата налага извод, че фактическият състав на същата включва следните елементи: 1. Субект на отговорността – кой може да бъде трето отговорно лице – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение; 4. Причинно-следствена връзка - вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията. 5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, което е в състояние да покрие съществуващите публични задължения. 6. Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение. (Решение № 3447 от 11.03.2019 г. на ВАС по адм. д. № 14466/2018).

В случая е установено, че е налице първата предпоставка. Жалбоподателят М. В. В. е управител и „член на органа на управление" на задължено лице по чл.14, ал.1 и 2 от ДОПК - [фирма] - за периода от 15.02.2017г. до 11.06.2018г., което обстоятелство е вписано в търговския регистър и посоченият период обхваща периода на подадената СД по ДДС вх. 22021575908/15.05.2017г., с която за м.04.2017г. са декларирани задължения по ДДС в размер на 1700000,00 лв.

Задълженията са по фактура № [ЕГН]/24.04.2017г. с данъчна основа 8500000,00 лв. и ДДС 1700000,00 лв., издадена от [фирма] с управител М. В. В. на [фирма].

Доставката по посочената фактура е приета за нереална от органите по приходите в хода на извършена ревизия на [фирма], приключила с РА № Р-22221017003001-091-001/08.11.2017г., с който на дружеството са установени задължения са ДДС в размер на 17000000 лв., непризнат данъчен кредит по посочената фактура с доставчик [фирма]. Ревизионният акт е влязъл в сила, след като обжалването му е отхвърлено с влязло в сила решение № 1481/28.02.2020г. по адм.д № 2967/2018г. на АССГ.

Констатациите в съставения на дружеството получател по процесната фактура [фирма] РА не могат да бъдат противопоставяни на жалбоподателя в ревизията за ангажиране на отговорността му по чл. 19 ДОПК, тъй като двете отговорности са различни и произтичат от различни фактически състави. Органът на управление на доставчика в лично качество не е бил самостоятелна страна в проведеното спрямо [фирма] ревизионно производство. Издадените ревизионни актове спрямо дружеството имат доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения за данъци или ЗОВ спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения.

В случая в хода на ревизионното производство е установено от фактическа страна, че според Договор за доставка от 28.03.2017г., сключен между [фирма] в качеството му на „Купувач“ и [фирма] в качеството му на „Доставчик“, доставчикът се задължава да достави, а купувачът да приеме и заплати изброени в договора стоки на обща стойност 460 000,00 лв. В договора е посочено, че стоките ще се доставят до обект на купувача: [населено място], [улица] транспорт на доставчика. Сумата трябва да бъде заплатена до 90 дни след издаване на фактура, по банков път. С приемо-предавателен протокол от 10.04.2017г. между страните [фирма] - предаваща страна, и [фирма] - приемаща страна, предаващата страна предава, а приемащата страна приема тези стоки. С Фактура за продажба № [ЕГН]/10.04.2017г. [фирма] (доставчик) фактурира на [фирма] (получател) „Доставка по договор“, Данъчна основа 460000,00 лв., ДДС 0,00 лв. (ставка 0 %), Сума за плащане (обща фактурна стойност) 460000,00 лв. Фактура № [ЕГН]/10.04.2017г. е отразена в Дневника за покупките, респективно в СД по ЗДДС (раздел Б, клетка 30 - данъчна основа без данък) на [фирма] за данъчен период, м.04.2017г. Не са представени от [фирма] и не се намират по делото извлечения от счетоводни регистри (с/ки), от които да се установи има ли и ако да, какви са счетоводните записвания относно фактурата на доставчика.

Според Договор за доставка от 27.03.2017г., сключен между [фирма] в качеството му на „Купувач“ и [фирма] в качеството му на „Доставчик“, доставчикът се задължава да достави, а купувачът да приеме и заплати

същите по вид и количество стоки. В договора е посочено, че стоките ще се доставят до обект на купувача: [населено място], [улица] транспорт на доставчика. Краен срок на доставката - до 24.04.2017г. Цената на стоките, предмет на договора е 8500000,00 лв. без ДДС. Сумата трябва да бъде заплатена до 90 дни след издаване на фактура. Плащането ще се извърши по банков път.

С приемо-предавателен протокол от 24.04.2017г. между страните [фирма]-предаваща страна и „ИТАЛКОМЕРС 2017“ Е.. приемаща страна, предаващата страна предава, а приемащата страна приема посочените в договора по вид, количество, единична и обща цена стоки.

С Фактура за продажба № [ЕГН]/24.04.2017г. [фирма] (доставчик) фактурира на [фирма] (получател) „Доставка по договор“ с данъчна основа 8500000,00 лв., ДДС 1700000,00 лв., Сума за плащане (Обща фактурна стойност) 10200000,00 лв. Както се установява и от ССЕ, фактура № [ЕГН]/24.04.2017г. е отразена в Дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС - раздел А клетка 01,20 (11,21 начислен ДДС) на [фирма] за данъчен период м.04.2017г. По делото е приложена и Карта на сметка в лева на [фирма], отнасяща се за с/ка 411 „Клиенти“, партида[ЕИК] - ИТАЛКОМЕРС 2017 Е., в която се съдържат две счетоводни записвания. Те обаче, както е посочено в приетото заключение на ССЕ не следва да се считат за част от водено счетоводство, ако то не се легитимира с извлечения от кореспондиращи с/ки, в оборотите на които, те да се съдържат. Поради недостатъчност на счетоводни данни по делото, не може да се приеме, че счетоводните записвания от картата, са част от водено счетоводство на [фирма].

При така установените факти по делото. Може да се приеме, че е налице и втората предпоставка - наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК. [фирма] като дружество – регистрирано по ДДС и доставчик по облагаема доставка по процесната фактура, на основание чл.82, ал.1 ЗДДС, според който: “данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка”, попада в хипотезата на чл.14, т.2 ДОПК.

В случая от събраните доказателства, не се установява действие - укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение.

Подаването на справки-декларации по ЗДДС и ГДД с неверни данни за осъществени доставки, за които в ревизионното производство е установено, че не са декларирани получени приходи и не е начислен дължим ДДС, не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя по смисъла на чл.19, ла.1 ДОПК. Налице е

разлика във фактическите състави, обуславящи отговорността на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, от този по чл.19, ал.1 ДОПК, обуславящ отговорността на управителя за невъзможността да бъдат събрани задължения на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. Още повече, че в случая става въпрос за задължения на дружество-доставчик и недоказано остава намерението му да издаде процесната фактура с цел получателят [фирма] да ползва неправомерно данъчен кредит, след като от събраните доказателства се установява, че на последното не е признато право на данъчен кредит по фактура № 1/24.04.2017г., издадена от [фирма].

За прилагането на отговорността по чл.19, ал.1. ДОПК релевантната е връзката между поведението на управителя и несъбирането на вземанията на дружеството, а такава връзка с декларираните данни в справките – декларации по ЗДДС и ГДД не е налице. Това укриване на факти е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към събирането им. В тази връзка не е налице и следващата предпоставка за ангажиране на отговорността на управителя - причинно следствена връзка - Вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В този смисъл е и трайната орактика на ВАС – Решение № 8311 от 20.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 14694/2017 г.) Решение № 5803 от 17.04.2019 г. на ВАС по адм. д. № 1285/2019 г. Решение № 3776 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11972/2019 г.; Решение № 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм. д. № 1412/2020 г.)

Съгласно разпоредбата на чл. 125, ал. 1 от ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, съставена въз основа на счетоводните регистри по чл. 124 от същия закон. По делото няма спор, че в декларацията е посочена издадената фактура.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото, не може да бъде приета тезата на ревизиращия орган, че подаването на справка-декларация по ЗДДС, в която е посочена цената, на доставка, за която има издадена фактура, която доставка е приета за нереална в следствие в ревизионното производство на дружеството-получател по процесната доставка, е налице укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Фактическият състав на чл.19, ал.1 ДОПК изисква наличието на пряка причинна връзка между укриването на факти и обстоятелства, които по закон управителят е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител, и невъзможността за събирането на задълженията на дружеството за данъци. С оглед изложеното, не се доказва причинна връзка между действията на жалбоподателя в

качеството му на управител и невъзможността да бъдат събрани установените публични вземания. Законът изисква поведението на член на органа на управление да е единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания. В случая, не може да се приеме, че невъзможността да бъдат събрани публичните задължения на търговското дружество е пряка и непосредствена последица единствено и само от поведението на жалбоподателя, което по изложените по-горе мотиви не попада в хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропусъкът в съответните справки-декларации по ЗДДС да се отразят всички доставки, както и посочването в ГДД по ЗКПО на занижен финансов резултат. Субект на укриването е управителя, доколкото при действието на чл. 141, ал. 2 от ТЗ той представлява дружеството, организира и ръководи дейността му /чл. 141, ал. 1 от ТЗ/. Спорен обаче е въпросът дали между това укриване на факти и обстоятелства и несъбирането на задълженията на юридическото лице има пряка причинна връзка, защото фактическият състав на чл.19, ал.1 ДОПК изисква наличието на такава, и отговорът на база установените по делото факти е отрицателен. От значение в случая е също така, че задължението за процесния ДДС в размер на 1700000 лв. е установено като дължимо от [фирма] с влязъл в сила РА. На [фирма] не е извършвана ревизия и не са установени задължения за ДДС по чл.177 ЗДДС.

На следващо място, от събраните доказателства не се доказва категорично твърдението в РА, че дружеството няма собствени активи и дългът е квалифициран като несъбираем, след като не е изследвано счетоводството на дружеството и не е установено дали разполага с имущество. От дирекция „Събиране“ ТД на НАП С. е предоставена информация, доказваща предприетите действия от страна на публичните изпълнители, които са установили, че [фирма] не притежава недвижими имоти, превозни средства, които да послужат за обезпечаване на задълженията на дружеството, но не е изследвано има ли дружеството вземания и движимо имущество/ активи.

С оглед на изложеното, настоящият съдебен състав приема, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон – отменително основание по чл. 146, т. 4 от АПК и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора и своевременно заявената претенция, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер на 2910 лв., от които 10 лв държавна такса; 400 лв. възнаграждение за вещо лице и 2500 лв. -

заплатено адвокатско възнаграждение, съгласно представения списък по чл. 80 ГПК, и доказателствата за извършването им.

Водим от горното, Административен съд София-град, LXV състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на М. В. В., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [жк], [жилищен адрес] ревизионен акт № Р-22221319003498-091-001/03.01.2020г., издаден от К. Г. М., орган, възложил ревизията, В. Б. Л., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на М. В. В., ЕГН [ЕГН] от [населено място], [жк], [жилищен адрес] разноски по делото в размер на 2910 (две хиляди деветстотин и десет) лв.

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

Съдия: