

РЕШЕНИЕ

№ 10160

гр. София, 24.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 29.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5705** по описа за **2024** 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 Ж. Ж. И., ЕГН [ЕГН], от [населено място],[жк], вх. Ж, ет. 6, ап. 120, чрез пълномощника ѝ адв. С. Г.-Д. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-222214220053-81-091-001/23.10.2023 г., издаден от Г. И. М. - на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. А. К.- Н. - на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с Решение № 365/20.03.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" - С., установяващ в тежест на И., отговорност по на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, в качеството и на управител, за невнесени задължения на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД за ДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г. ,в общ размер на 357 556,92 лв. и съответните лихви за забава в размер на 195 581,41 лв.

Жалбоподателят поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“-С., при ЦУ на НАП в оспорената му потвърдителна част, е незаконосъобразен. Счита, че не е доказано управителят да е знаел, че доставките по процесиите фактури, за които е отказано право на данъчен кредит не са реални или да е знаел, че неправомерно е упражнено право на данъчен кредит по нереални доставки. Поддържа, че пряка причинна връзка в случая не е доказана от страна на приходната администрация. Поддържа, че не е налице и следващата предпоставка за ангажиране отговорността на управителя - причинно - следствена връзка. Счита, че не е доказано

от органите по приходите, че в следствие на това укриване не могат да бъдат събрани задължения за данъчни и/или осигурителни вноски. Поддържа, че не е изяснена, както и недоказана всякаква причинна връзка между фактите и обстоятелствата, които се твърди да са били извършени от управителя- укривател ли е той факти и обстоятелства, разпоредил ли се е с имущество на дружеството на ниски цени или пък е извършил недобросъвестни плащания, което да е довело до твърдяната невъзможност да се съберат задълженията на юридическото лице. Излага доводи, че липсата на реална доставка, деклариране, погрешно деклариране може да са предпоставка за възникване на самите данъчни задължения, но не и причина за невъзможността те да бъдат събрани. Счита, че при извършване на ревизията са допуснати множество и съществени процесуални нарушения, нормите на ДОПК са грубо погазени, а органите по приходите тенденциозно и превратно са тълкували фактите, обстоятелствата и доказателствата, представени пред тях. Иска се отмяната на РА в оспорената му потвърдителна част и решаване на делото по същество.

В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят, редовно призован, чрез процесуалния му представител адв. С. Г.-Д., поддържа жалбата по доводи изложени в нея. Претендира присъждане на разноски по делото по списък.

Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" -С. при Централно управление на Националната агенция по приходите, чрез процесуалния си представител юр. И. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че РА в оспорената му част е правилен и законосъобразен. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП- редовно уведомена, не изпраща представител и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221422005381-020- 001/13.10.2022 г., връчена на 21.11.2022 г. по електронен път, изменена със Заповеди № Р-22221422005381-020-002/20.02.2023 г. и № Р-22221422005381-020-003/21.03.2023 г., издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на Ж. Ж. И., в качеството на едноличен собственик на капитала и управител на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за ангажиране на отговорност за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност за периодите от м. 05.2018 г. до м. 10.2018 г. и за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№ Р- 22220421005846-092-001/09.06.2022 г. Срещу констатациите му е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Възражението е обсъдено при издаване на ревизионния акт и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221422005381-091-001/23.10.2023 г., издаден от Г. И. М. - на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. А. К.- Н. - на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 22.11.2022 г. по електронен път.

На основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК на Ж. Ж. И. е ангажирана отговорност за установени с РА № Р-22002219007341-091-001/28.05.2020 г., но невнесени задължения на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД за ДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г. в общ размер на 357 556,92 лв. и съответните лихви за забава в размер на 195 581,41 лв., както и за деклариран, но невнесен корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г. в общ размер на 714,08 лв. и съответните лихви.

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

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р- 22221422005381-040-001/08.12.2022 г. На 23.01.2023 г. жалбоподателката е представила писмени обяснения, че не е извършвала действия, намаляващи имуществото на дружеството, нито такива, представляващи скрито разпределение на печалбата, не е продавала имущество на дружеството безвъзмездно или на занижени цени.

С Протокол № Р-22221422005381-ППД-001/26.04.2023 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на контролно производство с УИН П-22221421185024, приключило с Протокол № П-22221421185024-073-001/29.06.2022 г., в който са отразени резултатите от извършената на Ж. Ж. И. проверка за установяване наличието на основания за прилагане разпоредбите на чл. 19 от ДОПК за задължения за ДДС и корпоративен данък на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД.

С Протокол №1865132/29.03.2023 г. са присъединени доказателствата, събрани в хода на ревизионните производства, приключили с РА № Р-22221018005762-091-001/24.06.2019 г., РА № Р-22002219007341-091-001/28.05.2020 г. и последвалите го Решение № 1279/18.08.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. и Решение № 1343/02.03.2022 г. на Административен съд София - град.

От органите по приходите/ОП/ е констатирано, че на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД е извършена ревизия по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г., при която с РА № Р-22220219002411-091-001/23.07.2020 г. са установени задължения за данък върху добавената стойност в общ размер на 357 497,37 лв. и съответните лихви, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците „ХЕМЕТАЛ ЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД,[ЕИК] и „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с предмет авансово плащане за стока, като е установено, че плащанията са извършени по банков път. В РА № Р-22002219007341 -091 - 001/28.05.2020 г. е посочено, че по процесите фактури, които не удостоверяват реални доставки по смисъла на ЗДДС, „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД е извършило плащане на суми в общ размер на 2 039 739,56 лв. Ревизионният акт е потвърден с Решение № 1279/18.08.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., а жалбата на дружеството е отхвърлена като неоснователна с Решение № 1343/02.03.2022г. на АССГ, трето отделение, 54-и състав. Решението на АССГ не е обжалвано и РА е влязъл в сила.

За събиране на установените задължения са издадени следните постановления за налагане на обезпечителни мерки: постановление за продължаване действието на

наложени предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 6 от ДОПК изх. № С 190022-139-0001536/17.07.2019г.; ПНОМ изх. № С210022-022-0054952/02.08.2021 г.; ПНОМ изх. №С 190022-022-0090984/02.10.2019 г. и ПНОМ изх. № С 190022-022-0090930/02.10.2019 г.

От ОП е констатирано още, че за 2018 г. и 2019 г. дружеството е подало годишни данъчни декларации по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, в които са декларирани задължения за корпоративен данък в размер на 356,87 лв. и съответно 357,21 лв., които не са внесени.

При извършената проверка за установяване наличието на основания за прилагане разпоредбите на чл. 19 от ДОПК, документирана с Протокол № П-22221421185024-073- 001/29.06.2022 г., жалбоподателката е представила писмени обяснения, че всички фактури за покупки и продажби и съпътстващите ги документи е предавала сканирани по имейл на счетоводителя, с цел отразяването им в счетоводните регистри на управляваното от нея дружество. В качеството си на управител на

„ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД е одобрявала справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди и дневниците за покупки и продажби за периодите от 01.05.2018 г. до 31.10.2018 г., договаряла е закупуването на стоки, материали и услуги, за целите на извършваната независима икономическа дейност на дружеството, разписвала е платежни документи за заплащане по сделките за закупени стоки и услуги.

В протеклото административното производство не се оспорва от задълженото лице, че през процесните периоди Ж. Ж. И. е имала качеството на управител и собственик на капитала на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД, тоест задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

Органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, а именно в качеството си на управител на дружеството тя е укрила факти и обстоятелства, свързани с действителния размер на задълженията за ДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г., които по силата на данъчното и осигурителното законодателства е била длъжна да обяви пред органите на приходната администрация. Изпълнението на това условие е мотивирано с констатациите в РА № Р-22002219007341- 091 -001/28.05.2020 г., с които на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД са установени задълженията по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури за авансови плащания, издадени от „ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД и „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. Правото на приспадане е отказано с аргумента за липса на реална доставка на стоки.

На следващо място органите по приходите са приели, че е изпълнена и предпоставката на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за ангажиране на субсидиарна отговорност на управителя на дружеството за невнесените от последното задължения, тъй като с извършването на плащания на процесните фактури са отклонени парични потоци в лична полза на Ж. Ж. И., което е довело до намаляване имуществото на дружеството.

На последно място е прието, че е налице причинно-следствена връзка между укриването на факти и обстоятелства относно действителния размер на задълженията и недобросъвестното извършване на плащания в пари от имуществото на предприятието и невъзможността да бъдат събрани задълженията за данъци, установени с ревизионния акт, както и декларираните с подадените от „ДЖЕЙ ДЖЕЙ

ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД декларации по ЗКПО.

Невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството е доказана от действията на органите по събиране, като към датата на издаване на ревизионния акт те са несъбираеми.

Въз основа на горното е формиран извод, че са налице основание чл. 19, ал. 2 от ДОПК на Ж. Ж. И. да ѝ бъде ангажирана отговорност за задълженията на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД по ЗДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г., както и за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г.

По отношение лихвата за забава ревизиращите органи са приели, че доколкото се касае за публични задължения, за които съгласно Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/, ДОПК и материалните закони при невнасянето им в срок се дължи лихва отговорността не е ограничена само до главницата, тъй като това следва да е изрично регламентирано в законова норма. Поради липса на изрично ограничаване на отговорността в този аспект по реда на чл. 19 от ДОПК, такава е установена и за лихвата, дължима от законовия падеж на задължението до датата на издаване на РА.

За да постановят този резултат, ревизиращите органи са приели за безспорно установено, че Ж. Ж. И. е управител и собственик на капитала на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД от първия ревизиран период до издаване на РА, като няма спор и, че задълженията, за които се ангажира субсидиарна отговорност на физическото лице, не са внесени или събрани от дружеството.

Процесният РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. , на основание чл. 152 от ДОПК с вх. № 70-00-1803/05.12.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1760/07.12.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С решение № 365/20.03.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С., РА е отменил РА № Р-22221422005381-091-001/23.10.2023 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и М. А. К.- Н. - ръководител на ревизията, с който на Ж. Ж. И. е ангажирана субсидиарна отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „Д. Д. Д.“ ЕООД за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г., в общ размер на 714,08 лв. и съответните лихви - 297,44 лв. и е потвърдил РА № Р-22221422005381-091-001/23.10.2023 г. в частта за изпълнение предпоставките на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за ангажиране на отговорност на Ж. Ж. И. за задълженията на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД по ЗДДС за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г. в общ размер на 357 556,92 лв. и съответните лихви в размер на 195 581,41 лв.

Решаващият орган е приел, че фактическият състав на чл. 19, ал. 2, т. 1 от ДОПК е изпълнен по отношение на извършените плащания по фактури за аванси, издадени от „ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД и „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, за които в хода на ревизията на дружеството е доказано, че не са свързани с реална доставка на стоки.

Според Решаващият орган , недоказано е твърдението на органите по приходите, че извършвайки плащания към „ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД и „БАЛЕРОН ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД по издадените от тях фактури Ж. Ж. И. е отклонила парични потоци в лична полза, което е довело до намаляване имуществото на дружеството, като в тази връзка е приел, че тези нейни действия не могат да бъдат квалифицирани като скрито разпределение на печалбата.

Направил е извод, че доколкото обаче плащанията са извършени за доставки, които не

са реално получени, определени като фиктивни в издадения на дружеството ревизионен акт, то е налице хипотезата на безвъзмездно отчуждаване на имущество, довело до намаляване активите на предприятието със сумата от 2 039 739,56 лв., преведени по банков път на сочените като доставчици дружества. Решаващият орган е счел за несъмнено, че намалението на имуществото с тази сума е довело до невъзможност да бъдат внесени установените с РА № Р-22002219007341-091-001/28.05.2020 г. задължения по ЗДДС, респективно същите да бъдат събрани принудително независимо от наложените обезпечителни мерки.

На следващо място, решаващият орган е приел изводите в РА, че е налице и търсената причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на установените публични задължения, като според него от анализа на движението по банковите сметки на дружеството за 2018 г. се установява, че от клиенти са постъпили парични средства в размер на 2 041 865,17 лв., докато към доставчици са платени 2 039 739,56 лв., което обосновава извода, че извън разпоредените суми, постъпили по банковите сметки на дружеството, последното не е разполагало с друго имущество за погасяване на задълженията му към фиска. Направил е извод, че именно в резултат на извършените действия /плащане по нереални доставки/ се е стигнало до невъзможност да бъдат погасени публичните задължения на ЮЛ и тази причина е пряка, като ако вместо плащане на сумата 2 039 739,56 лв. към цитираните „доставчици“, дружеството е извършило плащане на задълженията си, за които няма как да не е знаел управителят, то постъпилата по банковите му сметки сума от 2 041 865,17 лв., би била достатъчна да покрие тези задължения. Заключение е, че друга причина за непогасяването на публичните задължения не е налице.

Въз основа на горното от решаващия орган е формиран извод, че в случая е налице поредица от съзнателни действия, целящи избягване на данъчни задължения, а неизпълнението на задълженията за деклариране не е в резултат на небрежност или пропуск на друго отговорно лице в рамките на неговата компетентност, тъй като е налице волево действие от страна на управителя за укриването на тези факти.

Според Решаващият орган безспорно у жалбоподателката е съществувало познание, че при правилно деклариране на данните в СД, ще са налице изискуеми публични задължения, като само от нейната воля е зависело да вземе решение за погасяване с наличното и достатъчно имущество, като вместо това тя е извършила правно укорими действия, представляващи безвъзмездно отчуждаване на имущество на дружеството. С тези мотиви РА е потвърден в оспорената пред съда част.

От приетите в о.с.з. на 29.01.2025 г. писмени доказателства се установяват правно значими обстоятелства от производството по принудително изпълнение на публичните вземания по изп. дело №[ЕИК]/2019 г. по регистъра на дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. срещу „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], установени с РА № 22221018005762-091-001/24.06.2019 г., а именно, че вземането е несъбираемо.

Решение № 365 от 20.03.2024г. е връчено по електронен път на жалбоподателката на 16.05.2024 г. РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-154/13.03.2024 г., по регистъра на дирекция „ОДОП“ С. подадена до Административен съд София - град.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата, с вх. № 19990/06.06.2024г. по описа на съда е подадена в срока по чл. 156, ал.

1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване - адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, със ЗВР №Р-22221422005381-020-001/13.10.2022 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията и М. А. К. –Н. ,на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. –ръководител на ревизията.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалния закон.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Нормата на чл. 19 ал.1 и ал.2 от ДОПК в приложимата редакция, урежда два отделни състава на отговорността и прояви на неправомерно поведение на третото лице. В хипотезата на ал. 1 отговорността е за пълния размер на непогасените задължения, а в хипотезата на ал. 2 – до размера на плащането, респ. отчуждаването.

При тълкуването на разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК се налага извод, че нейният фактически състав включва кумулативно следните елементи:

1. лицето да има качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, към момента, към който са установени публичните задължения.
2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител;

3. причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски;

4. невъзможност за събиране на публични вземания – данъци и задължителни осигурителни вноски.

5. границите на отговорността – за пълния размер на непогасените задължения.

Фактически състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК урежда изчерпателно елементите, които следва да са дадени кумулативно:

1. субект на отговорността -управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 /носител на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски и задължените да удържат и внасят такива/;

2. наличие на неизплатени данъци и задължителни осигурителни вноски от задълженото юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2;

3. извършване на определено действие: а/ плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент; б/ отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; в/ 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;

4. действието да е извършено недобросъвестно;

5. причинно-следствена връзка между извършеното действие, намаляване на имуществото на задълженото лице и невъзможността да бъдат погасени задължения;

6.отговорността се реализира само субсидиарно — когато се окаже невъзможно дължимите суми за данъци и осигурителни вноски да се съберат от юридическото лице;

7. границите на отговорността – отговорността за непогасените задължения по ал. 2 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото/срвн. ал. 2 и ал. 4 на чл. 19 ДОПК/. (в този смисъл е и Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 г. на ВАС).

Доказателствената тежест за установяване на всички кумулативни предпоставки по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 ДОПК е на органите по приходите на основание чл. 170, ал. 1 АПК, във връзка с § 2 от ДР на ДОПК.

В случая не са спорни част от предпоставките –ревизираното лице е възможен субект на отговорността ,както по чл.19,ал.1 така и по чл.19,ал.2 от ДОПК за установените публични задължения на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД, възникнали в периодите ,през които Ж. Ж. И. е била управител и едноличен собственик на капитала на дружеството. Установен е и размерът на задълженията на дружеството –лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК. с влязъл в сила РА № Р- 22002219007341-091-001/28.05.2020 г. , с който са установени задълженията по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури за авансови плащания, издадени от „ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД и Д. Е.“ ЕООД за периода м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г., в размер на 357 556,92 лв. и съответните лихви за забава в размер на 195 581,41 лв., през които управител и собственик на капитала на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД е Ж. И.. Установено е и че за събиране на установените публични задължения на дружеството през 2019 г. в ТД на НАП С. е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2019 г., което е прекратено на основание чл. 225, ал. 1, т. 4 от ДОПК поради несъбираемост на задълженията и липса на

имущество, от което фискът да се удовлетвори.

Спорен между страните е въпросът дали са останалите предпоставки по чл. 19, ал. 1 и ал.2 от ДОПК за ангажиране на отговорността на Ж. Ж. И., в качеството и на управител на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД.

Следва да се има предвид, че издаденият и влязъл в сила ревизионен акт РА № Р-22002219007341-091-001/28.05.2020 г. на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД не се ползва с обвързваща доказателствена сила в настоящото производство, освен относно размера на установените данъчни задължения на дружеството и периодите, за които се дължат. В същия смисъл е практиката на ВАС. Така в Решение No 6208/25.05.2021 г. на ВАС по адм. д. No 1282/2021 г. е прието, че ревизионните актове, с които се установяват задълженията на дружеството обвързват ревизията по чл. 19 от ДОПК само по отношение на размера на данъчните задължения, подлежащи на събиране, но приходната администрация следва да докаже в условията на главно пълно доказване всички елементи на правопораждащия фактически състав като основание за реализиране на отговорността по чл. 19 ДОПК. В Решение No 2490/23.02.2021 г. на ВАС по адм. д. No 8213/2020 г. е прието, че "спрямо действията на управителя като ревизирано лице е непротивопоставимо установеното с РА на дружеството, досежно извършените действия от последното. Управителят в личното си качество не е бил самостоятелна страна в проведеното спрямо дружеството ревизионно производство, при което е без значение дали го е представлявал, или не в това производство, освен това са различни фактическите състави, обуславящи в единия случай отговорността на дружеството, а в другия - тази на управителя му. Издадените ревизионни актове спрямо дружеството имат доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения за данъци или ЗОВ спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения".

Съдът намира, че в случая от събраните доказателства, не се установява третата предпоставка по чл.19.ал.1 ДОПК- действие- укриване на факти и обстоятелства от И., които по закон е била длъжна 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. Тезата на органите по приходите е, че в качеството си на управител на дружеството И. с подаването на справки-декларации по ЗДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018г. с данни за осъществени доставки, за които впоследствие е установено, че са нереални, е укрила факти и обстоятелства, свързани с действителния размер на задълженията за данък върху добавената стойност за посочените периоди , които по силата на данъчното и осигурителното законодателство е била длъжна да обяви пред органите на приходната администрация. Подаването на справки-декларации по ЗДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г с данни за осъществени доставки, за които впоследствие е установено, че са нереални, не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя по смисъла на чл. 19, ал. 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.

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 декларациите е посочена цената, за която има издадена фактура.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото не може да бъде приета тезата на органите по приходите, 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 впоследствие 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.

Само с представяне и позоваване на влезлия в сила РА на дружеството, черпене на доводи единствено въз основа на отразеното в него, не е доказано при условията на пълно доказване наличието на поведение на ревизираното лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите. Твърденията на приходните органи във връзка с позоваването им на РА на дружеството е, че управителят като представител на дружеството е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в която вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки за съответните периоди. Подаването на СД по ЗДДС с неверни данни не винаги и константно е равнозначно на укриване на факти и обстоятелства, които лицето е било длъжно да обяви пред органите по приходите по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Следва да е налице и установена субективна страна – умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция /в този см. Решение на СЕС С-95 и 96 – Е. /. В процесния случай не е доказано при условията на пълно доказване действията на управителя да представляват укриване на факти и обстоятелства. Субективната страна на деянието също не е установена с възможните доказателствени средства. Липсва един от елементите на обсъждания фактически състав, е достатъчно да обоснове незаконосъобразност на ревизионния акт по посоченото основание..

Освен това, за прилагането на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК релевантна 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 – пряка 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 практика на ВАС – Решение No 8311 от 20.06.2018 г. на ВАС по адм. д. No 14694/2017 г.; Решение No 5803 от 17.04.2019 г. на ВАС по адм. д. No 1285/2019 г.; Решение No 3776 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. No 11972/2019 г.; Решение No 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм. д. No 1412/2020 г.; Решение No 515 от 21.01.2022 г. на ВАС по адм. д. No 10053/2021 г.. 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 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/. 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.

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, по изложените по-горе мотиви .

На следващо място ревизиращите органи са приели, че е изпълнена и предпоставката на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за ангажиране на субсидиарна отговорност на управителя на дружеството за невнесените от последното задължения, тъй като с извършването на действия на управителя по разпореждане с парични средства, изразяващи се в наредените плащания по по фактури за авансови плащания, издадени от „ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ - ИМПОРТ“ ЕООД и Д. Е.“ ЕООД за периода м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г., са отклонени парични потоци в лична полза на Ж. Ж. И./скрито разпределение на печалба /, което е довело до намаляване имуществото на дружеството.

В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ С. вече се приема, че тези действия на жалбоподателката не могат да бъдат квалифицирани като „скрито разпределение на печалбата“, но доколкото обаче плащанията са извършени за доставки, които не са реално получени, определени като фиктивни в издадения на дружеството ревизионен акт, то правилно е ангажирана отговорност на ревизираното лице по чл.19,ал.2 ДОПК, тъй като е налице хипотезата на безвъзмездно отчуждаване на имущество, довело до намаляване активите на предприятието със сумата от 2 039 739,56 лв., преведени по банков път на сочените като доставчици дружества.

Този извод е неправилен.

Основание за ангажиране на отговорността по чл.19,ал.2 ДОПК е недобросъвестното извършване от управителя на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД на действия, водещи до намаляване на имуществото на дружеството, което е причина да останат непогасени задължения за данъци и/или за ЗОВ. В приложимата към спора разпоредба на чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК действието на имуществено разпореждане е извършването на 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. Релевантни за отговорността по чл. 19, ал. 2 ДОПК са не всички намаляващи имуществото на задълженото лице действия на разпореждане, а само изчерпателно изброените в разпоредбата. Само за твърдяните от органите по приходите действия се изследва причинната връзка с непогасяването на публичните задължения на юридическото лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. За тях са мислими правоизключващи възражения за наличие на други или и на други причини за непогасяване на публичните задължения или за съществуване на обстоятелства, изключващи недобросъвестността при извършване на намаляващите имуществото на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД действия.

Приписваните на жалбоподателката действия на имуществено разпореждане не се субсумират в хипотезата на чл. 19, ал. 2, т. 1 ДОПК

На първо място по отношение соченото от приходната администрация – отклоняване

на парични средства от дружеството, следва да се посочи, че с оглед характера на процедурата по чл. 19, ал. 2 от ДОПК в тежест на данъчния орган е да установи този факт и то в настоящото производство, като доказателства в тази връзка не са представени. В тази връзка следва отново да се посочи, че РА издаден на дружеството има доказателствената сила само по отношение на наличието и размера на установените задължения за данъци и ЗОВ спрямо дружеството и периода, за който са установени.

На следващо място в конкретния случай е налице недоказаност и на причинно-следствена връзка между евентуалното недобросъвестно действие, намаляване на имуществото и непогасяване на задълженията. Липсва извършена преценка от органите по приходите на основния за спора въпрос как стойността на разпореждането с определените суми се е отразила върху имущественото състояние на същото и как тези действия са попречили за удовлетворяване на публичните вземания на дружеството.

В тази връзка недобросъвестността на ревизираното лице, така и причинно-следствената връзка между действията му и описания резултат не са доказани от ответника и не е осъществен състава на чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

С оглед изложените мотиви съдът намира оспорения РА за незаконосъобразен в частта, в която е потвърден с решението на директора на Д"ОДОП" при ЦУ на НАП – С., поради следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото и на основание направеното искане и чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски, съгласно списъка по чл.80 ГПК в доказан общ размер 9 550 лева/50 лв. държавна такса и 9500 лв. адвокатско възнаграждение/.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение не се дължат.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221422005381-091-001/23.10.2023 г., издаден от Г. И. М. - на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. А. К.- Н. - на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с Решение № 365/20.03.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" - С., установяващ в тежест на Ж. Ж. И., отговорност по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, в качеството и на управител, за невнесени задължения на „ДЖЕЙ ДЖЕЙ ДИСТРИБЮТЪРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за ДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г., в общ размер на 357 556,92 лв. и съответните лихви за забава в размер на 195 581,41 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите, да заплати на Ж. Ж. И.,ЕГН [ЕГН], разноски по делото, в размер на 9550(девет хиляди петстотин и петдесет) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: