

# РЕШЕНИЕ

№ 1232

гр. София, 26.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 27.01.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **9465** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалбата на Р. Ж. Б. срещу Ревизионен акт №Р-22221515003685-091-001/26.02.2016 г., издаден от Р. Р. Б.- орган, възложил ревизията и И. В. А.- ръководител на ревизията, в оспорената част, в която на Р. Ж. Б. е ангажирана отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения по ЗДДС на [фирма] в общ размер на 196 424,02 лв., в т.ч. главница 152 407,59 лв. и лихви 44 016,43 лв. за периодите м. 07.2011 г., м. 10.2011 г. и м. 11.2012 г., потвърден с Решение № 741/30.04.2019 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /"ОДОП"/ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/.

Релевира се, че Ревизионен акт № Р-22221515003685-091-001/26.02.2016г. е издаден при неспазване на процедурата, заложен в разпоредбата на чл.120 ал.2 от ДОПК, изразяващо се в неприлагане на ревизионният доклад към издадения ревизионен акт, представляващо самостоятелно основание за отмяна. Според жалбоподателя съществено нарушение е, че с ангажираната отговорност по чл.19 ал.1 от ДОПК, органът по приходите му вменява както за главницата по процесите кредитни известия, така и за лихва по тях, което съобразно нормата на закона е незаконосъобразно. Основният аргумент за незаконосъобразността на обжалваният РА е липсата на всички кумулативно изискуеми предпоставки по приложението на чл.19 ал.1 от ДОПК. Ревизионният акт касаел 3 броя кредитни известия: КИ

№94/30.07.2011г., КИ №26.10.2011г. и КИ №9/30.11.2011г., всичките издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] на [фирма] (с предходно наименование [фирма]) ЕИК[ЕИК]. Признава факта, че към момента на издаване на процесните кредитни известия, към момента на осъществяване на ревизионното производство на [фирма] и към настоящия момент е управител на дружество [фирма], както и факта, че дружество [фирма] има данъчни задължения, които включват и тези кредитни известия. Оспорва твърдението на органа по приходите за наличието на поведение на жалбоподателя, което да се изразява в укриване на факти и обстоятелства, които е следвало да бъдат обявени пред органа по приходите или публичен изпълнител. Твърди, че е била допусната грешка, с оглед опущението да се включат процесните кредитни известия съответно през м.07.2011г. и м.10.2011г., но същите били включени в дневника за покупките през м.11.2012г., за което е представен дневник за покупките за м.11.2012г. на [фирма], откъдето е видно че е включено кредитно известие №94/30.07.2011г. и съответно кредитно известие №124/26.10.2011г.. Третото процесно кредитно известие било вписано в дневника за продажбите, като била допусната техническа грешка, а именно вместо да се отрази като кредитно известие, същото е било отразено като издадената фактура, но с отрицателни стойности, с което се достигнало до същия резултат. Т.е. процесните кредитни известия не били отразени в периода 07/2011г., и 10.2011г., но били отразени в периода 11 /2012г., за което имало издадено наказателно постановление. Освен това лицето, което внасяло съответните документи с К. в НАП е било дружеството, което обслужвало счетоводно [фирма] /с предходно наименование [фирма]/, а именно [фирма] [населено място]. Жалбоподателят изтъква и липса на третата предпоставка от разпоредбата на чл.19 ал.1 от ДОПК, оспорвайки извода на органите по приходите, че в следствие на неговото поведение не могли да се съберат задълженията на дружеството, тъй като в ревизионното производство не се доказвало той да е предприел действия към осуетяване на събирането на задълженията на дружеството от НАП. Твърди, че към момента на приключване на данъчната ревизия в документите по образуваното изпълнително дело при публичен изпълнител С. Д. се установявало наличие на активи в патримониума на дружеството, които били достатъчни да покрият всички установени задължения в извършената данъчна ревизия, имало искания от негова страна в качеството му на управител да бъде присъединена държавата, чрез НАП и публичния изпълнител на НАП по образуваното изпълнително дело. Пзовава се на съдебна практика. В заключение жалбоподателят сочи, че липсата на изрично посочена връзка между поведението му като управител, възникването на задължението и невъзможността да бъде събрано задължението водило до единствения възможен извод за липсата на основание за ангажирането на отговорността му по реда на чл.19 ал.1 от ДОПК. Моли да се отмени изцяло оспорвания акт.

В открито съдебно заседание, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорвания ревизионен акт. Излага подробни съображения в писмени бележки.

Ответникът– Директор на дирекция "ОДОП" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите ЦУ на НАП, чрез процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде оставена без уважение. Развива детайлни аргументи в писмени бележки.

Съдът, като взе предвид оплакванията в жалбата, становищата на страните и след преценка на събраните по делото доказателства, прие за установено следното:

Началото на настоящото ревизионно производство е сложено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-2215-1401223-020-01/25.05.2015 г., връчена на 26.06.2015 г., изменена със Заповед №Р-2215-1401223-020-02/24.09.2015 г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-552/07.05.2013 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложена ревизия за отговорност на Р. Ж. Б. за ДДС за данъчните периоди м. 07.2011 г., м. 10.2011 г. и м. 11.2012 г.

Със Заповед №РД-04-18/27.05.2016 г. на решаващия орган административното производство е спряно на основание чл. 34, ал. 3 във връзка с чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради наличие на друго производство, което е от значение за изхода на настоящото. В случая с Решение №1960/13.02.2019 г. на ВАС по адм. дело №11083/2017 г., е оставено в сила Решение № 4218 от 22.06.2017г., постановено по адм. дело № 2910 от 2015 г. по описа на Административен съд– София град, с което е отхвърлена жалбата срещу РА №Р-2215-1401223-091-01/29.08.2014 г., потвърден с Решение № 268/23.02.2015 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, в частта на установени задължения за ДДС на [фирма] за данъчни периоди м. 07 и м. 10.2011 г., както и м. 11.2012 г. /общо в размер на 255 732.28 лв., от които главница- 223 085.98 лева и лихви- 32 646.82 лева/, произтичащи от ненадлежно отразяване в отчетните регистри по ЗДДС на кредитни известия /КИ/ № 94/30.07.2011 г., № 124/26.10.2011 г. и № 9/30.11.2012 г., издадени от [фирма].

Със Заповед №РД-05-17/25.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. е възобновено производството.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221515003685-092-001/09.12.2015 г.. Ревизираното лице подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС и са представени допълнителни доказателства. Издателите на процесния акт са обсъдили възражението срещу доклада и са го приели за неоснователно.

Ревизията приключила с РА №Р-22221515003685-091-001/26.02.2016 г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и И. В. А.- ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорност на Р. Ж. Б. по чл. 19, ал.1 от ДОПК за задълженията по ЗДДС на [фирма] съответно за данъчен период м. 07.2011 г. в размер на 25 403,88 лв. и съответните лихви в размер на 9 806,41 лв., за данъчен период м. 10.2011 г. в размер на 24 120,29 лв. и съответните лихви в размер на 8 682,63 лв., за данъчен период м. 11.2012 г. в размер на 102 883,42 лв. и съответните лихви в размер на 25 527,39 лв., или главница в общ размер на 152 407,59 лв. и лихви- 44 016,43 лв., общо в размер на 196 424,02 лв.

С цел събиране на доказателства от значение за ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК на лицето, в хода на ревизията са предприети процесуални действия и са събрани доказателства, подробно описани в РД, неразделна част от издадения ревизионен акт /чл. 120, ал. 2 от ДОПК/.

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и обяснения №Р-22221515003685-040-001/15.08.2015 г., с което изискани заверени копия на получените кредитни известия и фактурите, към които се отнасят, копия на договори и документи за развалянето на сделките, приемо-предавателни протоколи, документи за разплащане, транспортни документи и др. От страна на ревизираното лице са представени изисканите документи.

Направени са запитвания до всички търговски банки, описани подробно в РД, в отговор на които е предоставена информация за движението на средства по откритите от лицето сметки.

С протокол №1104433/25.11.2015 г. към доказателствата в хода на ревизията е приобщен РА №Р-2215-1401223-091-01/29.08.2014 г. от ревизията на [фирма], констатациите в който са подробно описани в РД.

Ревизиращите органи са приели, че за ревизираните периоди м. 07 и м. 10.2011 г. и м. 11.2012 г. Р. Ж. Б. е управител на [фирма], обстоятелство вписано в Търговския регистър и като такъв е бил длъжен да знае за извършваната икономическа дейност от управляваното от него дружество. Същият е следвало да подава ежемесечно справки-декларации по ЗДДС или да контролира подаването им от друго лице, което изискване е предвидено в чл. 125 от ЗДДС. Съобразно изискването на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС в дневниците за покупки на [фирма] е следвало да се отразят получените кредитни известия №94/30.07.2011 г. на стойност 1 270 019,40 лв. и ДДС 25 403,88 лв.; №124/26.10.2011 г. на стойност 119 410,50 лв. и ДДС 23 882, 10 лв.; №9/30.11.2012 г. на стойност 869 000,00 лв. и ДДС 173 900 лв. за съответните данъчни периоди, през които са издадени, но това не е сторено. В резултат на това [фирма] упражнило право на данъчен кредит в по-голям размер. Органите по приходите са приели, че ревизираното лице е укрило факти, които по закон е било длъжно да обяви пред приходната администрация и които няма как да не са му били известни, тъй като е отговорно за получаване, предаване и осчетоводяване на данъчните документи за доставките, доколкото с тях се документира дейността на дружеството. Изложено е, че от [фирма] за м. 07.2011 г. е деклариран ДДС за внасяне в размер на 34,35 лв., а за м. 10.2011 г. - ДДС за възстановяване в размер на 108,31 лв. Същевременно за м. 11.2012 г. е деклариран ДДС за възстановяване в размер на 70 916,58 лв., като управителят няма как да не знае от какво е възникнала посочената сума за възстановяване в справката-декларация. Прието е, че е налице знание у Р. Б., че с неотразяването на кредитните известия неправилно се формира резултатът за съответния данъчен период по чл. 88 от ЗДДС. В РД изрично е записано, че кредитните известия са съставени от Р. Б. като материално-отговорно лице на доставчика [фирма] и са получени и подписани от Р. Б. като материално-отговорно лице на [фирма] /с предходно наименование [фирма]/. Прието е, че е налице причинно-следствена връзка между укриването на горесцитираните кредитни известия и невъзможността за своевременно заявяване претенцията на приходната администрация, респ. за събиране задълженията на дружеството за ДДС.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК ревизионния акт е обжалван пред горестоящия административен орган.

С Решение № 741/30.04.2019 г. Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите потвърдил Ревизионен акт №Р-22221515003685-091-001/26.02.2016 г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и И. В. А. - ръководител на ревизията, в оспорената част, в която на Р. Ж. Б. е ангажирана отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения по ЗДДС на [фирма] в общ размер на 196 424,02 лв., в т.ч. главница 152 407,59 лв. и лихви 44 016,43 лв. за периодите м. 07.2011 г., м. 10.2011 г. и м. 11.2012 г.. В същото в обобщение е прието, че са налице доказателства за проявлението на елементите, формиращи фактическия състав на чл.19, ал.1 ДОПК.

В съдебното производство е приета административната преписка, както и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

Видно от заключението на назначената по делото Съдебно- счетоводна експертиза, вещото лице е дало следните отговори на поставените въпроси: В табличен вид са отразени към кои фактури са издадени кредитни известия: КИ № 94/30.07.2011 г.; КИ № 124/26.10.2011 г. и КИ №9/30.12.2012 г., издадени от [фирма]. От Постановление за налагане на обезпечителни мерки с изх. № 77-00-673/15.08.2011г. /приложено на л.167 на гърба от делото/ се установява от експертизата, че задълженията на [фирма] (с наименование тогава В. - П. Е.) към тази дата– 15.08.2011г. са следните: Общ размер 137 360,39лв., в т.ч. лихва към 10.08.2011г.- 2 843,27лв. и главница- 134 517,12лв. Общата сума на обезпечението по Постановлението за налагане на обезпечителни мерки с изх. № 77-00-673/15.08.2011г.(приложено на л.167 на гърба от делото) възлиза на стойност 161 957,44лв., което сочи, че същото е в размер, който покрива размера на задължението. От Постановление за налагане на обезпечителни мерки с изх. № 53-00-3372/12.09.2013г. /приложено на л.216 от делото/ се установява от експертизата, че задълженията на [фирма] (с наименование тогава В.- П. Е.) към тази дата 12.09.2013г. са следните: Общ размер 236 913,53лв., в т.ч. лихва към 11.09.2013г.- 41 743,64лв. и главница- 195 169,89лв. Общата сума на обезпечението по Постановлението за налагане на обезпечителни мерки с изх. № 53-00-3372/12.09.2013г..(приложено на л.216 от делото) възлиза на стойност 206 000лв., което сочи, че същото е в размер, който не покрива размера на задължението. Продажбата на посоченото УПИ ХЛП по плана на спирка В., [община], Софийска област не е в отделна публична продан, а се продава ведно със СКЛАД за ИНЕРТНИ МАТЕРИАЛИ ЗА СТРОИТЕЛНАТА ИНДУСТРИЯ със застроена площ от 896 кв.м. Към момента на продажбата от ЧСИ Н. Д. с рег. № 793 при КСЧИ: Урегулиран поземлен имот ХЛП - за ПСД, от квартал 4 по плана на спирка В., целият е с площ от 2310 кв.м е бил собственост на Р. П. Е., а СКЛАД за ИНЕРТНИ МАТЕРИАЛИ ЗА СТРОИТЕЛНАТА ИНДУСТРИЯ със застроена площ от 896 кв.м е бил собственост на Р. И. Е.. Във връзка с поставената задача, размерът на определените задължения на Р. П. Е. по РА от 29,08,2014г. е 188 156,27лв. Видно от Постановлението за възлагане на недвижим имот от 07,04,2016г. е приложено на л.760 от том 2 на делото) на П. Инвест Ко Е. е възложен следния имот Урегулиран поземлен имот Х. - за ПСД, от квартал 4 по плана на спирка В., целият е с площ от 2310 кв. м заедно с построения в имота СКЛАД за ИНЕРТНИ МАТЕРИАЛИ ЗА СТРОИТЕЛНАТА ИНДУСТРИЯ, за сумата 225 400лв. ( при цени съответно за УПИ- 51 034,00лв. и за склада- 174 366,00лв.). Разпределението от публичната продан на недвижим имот по изп.д. 20137930400077 от 25,04.2016г. е приложено на л.859 от том 2 на делото. Срещу разпределението има подадени жалби от Р. И. Е. и ВИ П. Е., по които се е произнесъл Софийски Окръжен Съд по гр.д. 492/2016 с Решение от 10.10.2016г., с което жалбата на ВИ П. Е. е оставена без уважение, а жалбата подадена от Р. И. Е. е оставена без разглеждане. Видно от Разпределението от публичната продан на недвижим имот по изп.д. 20137930400077 от 25,04.2016г. (приложено на л.859 от том 2 на делото) се установява, че в полза на НАП има предвидена сума 29 061лв. за получаване след влизане на разпределението в законна сила. Сумата представлява ДДС върху продажната цена на недвижимия имот = СКЛАД за ИНЕРТНИ МАТЕРИАЛИ ЗА СТРОИТЕЛНАТА ИНДУСТРИЯ( на основание чл.131 от ЗДДС) - ДДС в размер на 29 061лв./при данъчна основа 145 305,00лв./.

Видно от прието по делото Допълнително заключение на ССЧЕ от Дневника за продажби на „В. П.“ от м.11.2012г. се установява, че по повод кредитните известия има следните отразявания: Кредитно известие №94/30,07,2011г. фигурира: На ред 1 от дневника с положителна стойност на записа, на ред 29 от дневника с отрицателна стойност на записа; Кредитно известие № 124/26,10,2011г.фигурира: На ред 2 от дневника с положителна стойност на записа, на ред 31 от дневника с отрицателна стойност на записа; Кредитно известие № 5/01,10,2012г. фигурира: На ред 5 от дневника с отрицателна стойност на записа; Кредитно известие № 202/31,01,2012г,фигурира: На ред 30 от дневника с отрицателна стойност на записа; Кредитно известие №8/20,11,2012г. фигурира посочен като вид документ ”Фактура”, а не „кредитно известие”: На ред 3 от дневника с отрицателна стойност на записа, на ред 29 от дневника с положителна стойност на записа. Това, което фигурира в последната колона е номер на счетоводен запис, а не самата счетоводна операция, от която да може да се проследят счетоводните сметки, които са дебитирани и кредитирани, затова експертизата не може да направи обоснован извод относно счетоводните операции, които са взети във връзка с процесите документи. Видно от Дневник за сметка 411/1 за периода 01,10,2011 до 31,10,2011 се установява, че по повод Кредитно известие № 124/26,10,2011г. е взета следната счетоводна операция: Дебит смет. см-ка 411”Клиенти” със ст-ст минус 143292,60лв., Кредит смет.см-ка 4532”Начислен ДДС продажби” със ст-ст минус 23882,10 лв., Кредит смет.см-ка 7022”Приходи от продажба на стоки” със ст-ст минус 119410,50 лв. Видно от Дневник за сметка 411/1 за периода 01,10,2011 до 31,10,2011 се установява, че по повод Кредитно известие № 9/30,11,2012г. е взета следната счетоводна операция: Дебит смет.см-ка 411”Клиенти” със ст-ст минус 1042800лв., Кредит смет.см-ка 4532”Начислен ДДС продажби” със ст-ст минус 173800лв., Кредит смет.см-ка 7022”Приходи от продажба на стоки” със ст-ст минус 896000лв.

*От правна страна:*

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от надлежна страна, в съответствие с изискванията за форма и реквизити и след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство, поради което се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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 материално- правните разпоредби по издаването му.

Обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Настоящият съдебен състав приема, че ревизионният акт е надлежно подписан от компетентни длъжностни лица по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, издаден е в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Не са допуснати

съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 4 във връзка с ал. 1 от ДОПК и задължението на съда да реши делото по същество, като установи размера на данъчните задължения, без възможност за връщане на преписката за отстраняване на процесуални нарушения.

Неоснователен е довода на жалбоподателя, че при издаване на Ревизионен акт № Р-22221515003685-091-001/26.02.2016г. е налице неспазване на процедурата заложена в разпоредбата на чл.120 ал.2 от ДОПК, изразяващо се в неприлагане на ревизионният доклад към издадения ревизионен акт. Видно от приложения по делото в заверено копие РД № Р-22221515003685-092-001/09.12.2015г., същият е връчен лично на жалбоподателя на 14.12.2015 г. Срещу РД е депозирано възражение от Р. Б. с вх. № 870-15/28.01.2016 г., което потвърждава, че е запознат с доклада. Всъщност, жалбоподател потвърждава, че е депозирал възражение срещу ревизионния доклад, поради което несъмнено същият му е редовно връчен. В тази връзка, за ревизиращия орган липсва задължение след издаване на РА ревизионния доклад да бъде връчен повторно. Предвид това не е налице твърдяното от жалбоподателя процедурно нарушение.

На следващо място, органите по приходите са приложили принципите на обективност и служебно начало, заложили в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, тъй като всички протоколи от извършени насрещни проверки на задължени лица, на трети лица и институции, искания за представяне на доказателства и писмени обяснения от трети лица, са надлежно оформени по реда на ДОПК и представляват годни доказателствени средства. Отделно от това, видно от така изготвените протоколи, органите на данъчната администрация са положили усилия за установяване на фактите и обстоятелствата за определяне на данъчни задължения и отговорността на лицето по чл. 19 от ДОПК, като са извършили проверки във всички информационни масиви, както и са извършили насрещни проверки на лицата, които са контрагенти на жалбоподателя, за което свидетелстват и представените по административната преписка обяснения в приложенията към ревизионния доклад. Ето защо съдът приема, че органите по приходите са изпълнили задълженията си служебно да установят фактите, имащи значение за определянето на данъчните задължения и отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал.1 от ДОПК.

Не се констатират нарушения на административно-производствените правила, но дори и такива да са налице, съгласно чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът е длъжен да разгледа делото по същество.

По приложението на материалния закон:

С разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква отговорността. В

конкретния случай оснований за реализиране на имуществена отговорност на Р. Б. е вменено при условията на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурор, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 укрива 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.

Предмет на съдебната проверката е наличието или липсата на предпоставките по чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Според цитираната разпоредба кумулативно необходимите предпоставки за това са: 1. Лицето да има качеството на член на орган на управление или управител на задълженото лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, към момента, за който са установени публичните задължения за последното; 2. Да е налице поведение на това лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органите по приходите или публичния изпълнител; 3. Вследствие на това поведение, да не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. Отговорността е ограничена до размера на несъбраното задължение. Като цяло, отговорността по чл. 19 от ДОПК е самостоятелна субсидиарна отговорност на трети за дружеството лица, която те носят за собствените си действия или бездействия, довели до невъзможност за събиране на публични задължения на дружеството като задължено лице. Отговорността по чл. 19 от ДОПК почива върху недобросъвестно препятстване установяването и последващо събиране на данъци или задължителни осигурителни вноски или препятстване само на събирането на същите. Препятстването се състои в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на съответното лице или разпореждане с имуществото на дружество при условията на ал. 2, и в двата случая следва да е налице причинно-следствена връзка между недобросъвестно извършените действия, съответно бездействия и несъбираемостта на задължението. Причинно-следствената връзка между неправомерните действия на отговорните трети лица и причинената щета на държавния бюджет, следва да бъдат доказани в производството по чл. 19-21 от ДОПК.

Жалбоподателят Р. Ж. Б., според данъчното законодателство е местно физическо лице и на основание чл.1 във вр. с чл.8, ал.1 ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. Б. не е търговец по смисъла на чл.1, ал.1 ТЗ, като физическо лице същият няма регистрация в регистър „БУЛСТАТ“. Регистриран е по реда на ДОПК в ТД на НАП- С., офис „М.“ по постоянен адрес. През ревизирания период Б. е участвал в управителни и контролни органи на следните дружества: [фирма] /представляващ дружеството, управляващ, съдружник/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма]/представляващ и управляващ/;



[фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/; [фирма] /представляващ и управляващ/.

Безспорно е, което се потвърждава и от жалбоподателя, че през ревизирия период Р. Б. е бил управител на [фирма] /предишно наименование [фирма]/, с едноличен собственик на капитала- [фирма].

Неоспорим факт е, че е налице влязъл в сила съдебен акт- Решение №1960/13.02.2018 г. по д. № на ВАС, с което е оставено в сила Решение № 4218 от 22.06.2017г., постановено по адм. дело № 2910 от 2015 г. по описа на Административен съд – София град, с което е отменен по жалба на [фирма] /предишно наименование [фирма]/Ревизионен акт № Р-2215-1401223-091-01 от 29.08.2014 г., потвърден с Решение № 268/23.02.2015 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, в частта на установени задължения за ДДС за м. 11.2012 г. в размер на 41 615.48 лв. и е ОТХВЪРЛЕНА жалбата в останалата част, в която са установени задължения за ДДС на [фирма] за данъчни периоди м. 07 и м. 10.2011 г., както и м. 11.2012 г., произтичащи от ненадлежно отразяване в отчетните регистри по ЗДДС на три кредитни известия /КИ/ № 94/30.07.2011 г., № 124/26.10.2011 г. и № 9/30.11.2012 г., издадени от [фирма]. Влезният в сила ревизионен акт се ползва с доказателства сила относно обстоятелствата, формиращи задълженията.

Предвид това е налице първият елемент от състава на чл.19, ал.1 ДОПК- Б. има качеството управител на задълженото лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, към момента, за който са установени публичните задължения за последното.

Вторият задължителен елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК е наличието на укриване на факти и обстоятелства, които по закон лицето е било длъжно да обяви пред органа по приходите. Субект на укриването се явява управителят на дружеството, доколкото при действието на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от ТЗ представлява ТД, организира и ръководи дейността му и така несъмнено формира представи относно сключването, изпълнението и развалянето на сделките. Управлението по своята същност представлява съвкупност от действия и бездействия на управляващия, които намират материално изражение в резултатите на управлявания субект. Укриването на факти и обстоятелства като проявна форма на поведението на субекта на отговорността предполага съзнателно действие. Нормата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК изисква това лице не просто да не изпълни задълженията си за заявяване на фактите и обстоятелствата, а и да ги укрие.

Съдът намира за обоснован извода на ревизиращия екип, че управителя на [фирма] Р. Б. е лицето, което е отговорно за укриването на данни, които по закон е следвало да се обявят пред приходната администрация чрез подаване на справки-декларации, дневници за покупки и продажби за определени данъчни

периоди за целите на ДДС, както и ГДД относно дължимия корпоративен данък. Информирането на приходната администрация за извършените и получени облагаеми доставки е под формата на подаване на справка-декларация, като разминаването между декларираното и действителното, представлява укриване, както правилно са приели административните органи. В конкретния случай управителят в това си качество е подписвал първичните и вторични счетоводни документи, поради което следва да е бил и е бил наясно относно сключването и изпълнението на процесните сделки, респективно тези действия са били насочени към укриването на правнозначими факти и обстоятелства, отразени в подадените СД. В процесния казус несъмнено Р. Б. като управител както на [фирма], така и на [фирма] е подписал анексите, с които договорите са развалени, поради неплащане на цената, а също и приемо-предавателните протоколи за връщане на стоката. Същият е подписал и кредитните известия като МОЛ, както за издател, така и за получател.

В ССЧЕ при отговора на задача 1, на стр. 3-4 вещото лице е описало всяко кредитно известие /КИ/ и към коя фактура се отнася, предмет, страни, ДО и ДДС, договор, анекс, протокол. Вещото лице е констатирало, че КИ №94/30.07.2011 г. се отнася към фактура №93/29.07.2011 г., КИ №9/30.11.2012 г. се отнася към фактура №8/20.11.2012 г. и КИ №124/26.10.2011 г. се отнася към фактура №123/25.10.2011 г., което кореспондира с установеното с РД и процесния РА.

Отговорността на Р. Б. е за това, че е укривал факти, които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация и които няма как да не са му били известни, тъй като е отговорен за издаване, получаване, предаване за осчетоводяване на данъчните документи за доставките, с които се документира дейността на [фирма]. Всъщност, той не е изпълнил задълженията си на управител, произтичащи от нормата на чл. 141 от ТЗ.

Р. Б. е МОЛ, подписало кредитните известия за доставчика „ЕВРО П.“ Е. и за получателя [фирма], от което се извежда субективния елемент- знанието му, че с неотразяването на кредитните известия неправилно се формира резултатът за съответния данъчен период по чл. 88 от ЗДДС във вреда на фиска. С поведението си Р. Б. е довел до резултат- неотразяване на трите кредитни известия в дневниците за покупки на „Р. П.“ Е., като по този начин се постига ненамаляване на ползвания вече данъчен кредит по фактурите, към които са издадени кредитните известия. Това несъмнено влече щета за фиска. Несъответствието на декларираното пред НАП с действителното е проява на укривателство /Решение №15347/13.12.2017 г., Решение №9027/11.07.2017 г. на ВАС/.

Неоснователен е довода на жалбоподателя, че доколкото лицето, което е внасяло съответните документи с К. в НАП е било дружеството, което обслужвало счетоводно [фирма] /с предходно наименование [фирма]/, а именно [фирма] [населено място], то не можело да се вмени във вина на

управителя неотразяването на кредитните известия.

Действително, по делото се установи, че [фирма] през ревизирия период е обслужвано счетоводно от упълномощеното лице [фирма] чрез Д. Б.. С писмо изх. №10-00- 4524/04.12.2019 г. на ТД на НАП С. по делото са постъпили 2 бр. заявления с вх. №2215И0004534/24.01.2008 г. и вх. №2215И0024857/16.01.2012 г. за подаване на документи по електронен път и ползване на електронни услуги, предоставени от НАП съответно с УЕП и с К. на упълномощеното лице [фирма] чрез Д. Б., в които същата е заявила, че след надлежно упълномощаване от [фирма], представлявано от Р. Б., ще ползва електронните услуги на НАП, като е отбелязан пълен достъп за подаване на различни видове декларации, документи или данни, в т.ч. и по ЗДДС. Представен е и договор за счетоводно- консултанско обслужване от 05.01.2011 г., в който е заложено в чл. 3.2. задължението на възложителя- [фирма], представляван от Р. Б., да предоставя на изпълнителя всички първични счетоводни документи и информация, необходима за комплексното счетоводно, банково и данъчно отчитане-ежемесечно най-късно до 3- то число на месеца, за да може счетоводителя да ги включи в СД, която се подава заедно с дневника за покупки и продажби до 14-то число на месеца. Т.е. независимо, че СД и дневниците за покупки на [фирма] са подавани от упълномощеното лице, то отговорността си остава на управителя, тъй като последиците от правните действия, които представителят извършва, възникват директно за представлявания /чл.36 ЗЗД/. По делото не установи недобросъвестно поведение от страна на упълномощеното лице. При това положение в хипотеза на подадена СД чрез пълномощник, опосредяването на укриването е без значение, доколкото невярното отразяване е по причини у управителя.

Вещото лице в допълнителната ССЕ е посочило, че е представен „дневник за продажби за м. 11.2012 г“, описан в заключението, въпреки че [фирма] е получател на кредитните известия, а не техен издател, респективно кредитните известия би следвало да са отразени в дневника му за покупки. Във връзка с това и при поставен изричен въпрос на вещото лице в проведеното по делото открито съдебно заседание на 27.01.2021 г., същото обясни, че от самата нечетлива справка, която ѝ е представена по електронен път от жалбоподателя, не било видно заглавието на документа, а от страна на жалбоподателя било заявено, че не държи на проверка от експерта на място в счетоводството. Следва да се отбележи изискването на съответствие на отразените данни по счетоводните сметки, свързани с разчетите по ЗДДС, и данните в отчетните регистри по ЗДДС, предоставени в НАП и при разминаване, се взема предвид официалната информация подадена в НАП. В тази връзка вещото лице в допълнителната ССЕ заключава, че не може да направи обоснован извод относно счетоводните операции, тъй като в изпратената му по електронен път справка фигурира номер на счетоводен запис, а не самата счетоводна операция, от която да се проследят счетоводните сметки. Също така експерта няма как да разбере какви документи счетоводителят е дал на управителя, предвид липсата

на счетоводни следи за това.

В мотивите на посочения по-горе съдебен акт /Решение №1960/13.02.2018 г. по адм. дело № 11083/2017г. на Върховния административен съд на Република България- Първо отделение/, с който окончателно е решен въпроса относно установените задължения на [фирма] е посочено, че не се споделя тезата на Б., че моментът на получаване на кредитните известия от счетоводната къща, която го обслужва, е определящ за тяхното отразяване в СД и ДП. При безспорно установеният идентитет на лицето, представляващо доставчика и получателя, не би могло да се приеме, че ревизираният не е знаел за издадените кредитни известия. По аргумент от чл.115, ал.1 от ЗДДС, при разваляне на доставки, за които е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде ДКИ, което следва да отрази в дневника за продажбите за данъчния период, през който е издадено. Аналогично задължение по отношение на дневника за покупки възниква и за получателя, който по силата на чл.78 ЗДДС е длъжен да коригира размера на ползвания данъчен кредит при изменение на данъчната основа или при разваляне на доставката. Корекцията се извършва в данъчния период, през който е възникнало съответното обстоятелство и се осъществява с отразяването на документа по чл. 115 или на новия документ по чл.116 ЗДДС, с който е извършена корекцията в дневника за покупки и справка - декларация за съответния данъчен период. Т.е. кредитните известия на основание чл. 124, ал. 5 ЗДДС, е следвало да бъдат отразени от дружеството в отчетните регистри през периода на издаването им, като тези известия не са били включени в депозираните пред НАП ДП и СД за м. 11. 2012г., поради което не са участвали в отчетения резултат за същия данъчен период.

Според този съдебен състав е налице и третият елемент от отговорността по чл.19 , ал.1 ДОПК, а именно налице е пряка причинно-следствена връзка между укриването на кредитните известия и невъзможността за своевременно заявяване претенцията на приходната администрация, респективно за събиране задълженията на [фирма] за ДДС.

Съдът кредитира заключението на вещото лице по ССчЕ и относно размера на публичните задължения на дружеството, включително за предходни периоди. Същото е констатирало, че към 12.09.2013 г. те превишават размера на обезпечението по постановлението за възбрана на УПИ. В ССЕ вещото лице е описало задълженията и по процесния РА от 29.08.2014 г.. като е изчислило относителния им дял 79.42 % спрямо общите задължения на дружеството. Т.е. наложените от НАП обезпечения с постановленията от 15.01.2011 г. и 12.09.2013 г. не са годни да обезпечат публичния дълг, формиран от стари задължения и задължения по процесния РА. В тази връзка, публичният изпълнител, видно от писмо изх. №10-00-4524/17.02.2020 г., представено по делото, е наложил заповед върху банкови сметки на дружеството, но същите са без авоари и не може да се проведе ефективно принудително изпълнение за събиране на задълженията.

От доказателствата по делото, включително и от експертното заключение се

извежда извод, че наложените тежести в полза на други кредитори върху имуществото на дружеството, неопериране със запорираните сметки на дружеството, НАП е в обективна невъзможност да събере задълженията на главния длъжник- [фирма] и доколкото не се доказва това да се дължи на друг правен субект, различен от управителя, то доводите на жалбоподателя за липсата на причинна връзка между неговото поведение като управител и невъзможността да бъдат събрани задълженията по ревизионния акт са неоснователни. В хода на ревизионното производство е безспорно установено, че дружеството не разполага с имущество и финансови средства за погасяване на задълженията си за данъци, а тази невъзможност за събиране на задълженията е конкретно установена и в рамките на изпълнителното производство по влезлия в сила РА на дружеството. Освен това хипотезата на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК не изисква установяване на конкретни действия, извършени от управителя, с които се разпорежда с имущество на дружеството.

Поведението на управителя е причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания като при реализиране на отговорността по реда на чл.21 ДОПК приходните органи са спазили поредността и са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник, останали неудовлетворени поради липса на активи на дружеството. Установените с РА вземания за данъци спрямо [фирма] не са събрани в своята цялост и са останали несъбрани към момента на издаване на процесния РА. Събрани са голям обем от доказателства за образувани и други изпълнителни дела срещу дружества, управлявани и представлявани от Р. Б., както и срещу физическото лице, наложените запори и възбрани, множеството кредитори, както и за установената липса на достатъчно активи за обезпечаване и за събиране на задълженията. При тези установени факти и обстоятелства по спора, съдът намира, че са налице всички кумулативно необходими предпоставки за ангажиране отговорността на РЛ по реда на чл.19, ал.1 ДОПК. Този състав на съда намира, че с обжалвания РА законосъобразно е ангажирана отговорността на жалбоподателя за задълженията на [фирма] и за съответните лихви в общ размер- 44 016,43 лв..

По отношение на довода, че по реда на чл. 19 от ДОПК могат да се установяват само задължения за главница, но не и за лихви, настоящият състав, който е запознат с висящото тълкувателно дело на ВАС № 7/2019, намира следното: 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 лица 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. Чл. 19 от ДОПК, заедно с чл. 14 и чл. 16 от ДОПК попадат в глава четвърта "Задължени лица" от ДОПК, която обхваща чл. 14 до 21 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.

Предвид на изложеното, съдът намира, че в производството по издаване на обжалвания ревизионен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения и правилно на жалбоподателя са определени публични задължения в посочените по-горе размери, ведно с лихви на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

Ето защо и жалбата срещу оспорения ревизионен акт се явява неоснователна и същата ще следва на основание чл. 160 от ДОПК да се отхвърли.

При този изход на спора, съдът намира за основателно искането на ответника, чрез процесуалния представител, за присъждане на разноски, поради което жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 494.24 лв. по чл. 8, ал.1, т.5 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения.

Мотивиран от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

## РЕШИ:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Р. Ж. Б., ЕГН- [ЕГН] срещу Ревизионен акт №Р-22221515003685-091-001/26.02.2016 г., издаден от Р. Р. Б.- орган, възложил ревизията и И. В. А.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 741/30.04.2019 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите в, оспорената част, с която са установени задължения на Р. Ж. Б. по чл. 19 от ДОПК за задължения на [фирма] в общ

размер на 196 424,02 лв., от които главница- 152 407,59 лв. и лихви- 44 016,43 лв., за периодите м. 07.2011 г., м. 10.2011 г. и м. 11.2012 г..

ОСЪЖДА Р. Ж. Б., ЕГН-[ЕГН], да заплати на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП разноси в размер на 4 494.24 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: