

# РЕШЕНИЕ

№ 1860

гр. София, 17.01.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,**  
в публично заседание на 11.12.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Слава Гьошева**

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **10573** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите във вр. с чл. 19 от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на от М. Н. С., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], ул. О. № 21, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220522004002-091-001/03.07.2023 г., издаден от Г. И. М., възложил ревизията, и Г. С. Б.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1480/17.10.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорността на М. Н. С. в качеството ѝ на управителен орган на „Рила М Стойчева“ ЕООД, за задължения на дружеството общо в размер на 575 500.76 лв., от които за данък върху добавената стойност ДДС по Закона за данък върху добавената стойност в размерна 350 936, 92 лв. и лихви за просрочие в размер на 224 564,04 лв. за периодите от 01.12.2016 г. до 31.03.2017 г., като незаконосъобразен.  
В жалбата се сочи, че РА и решението, с което същия е потвърден са незаконосъобразни, неправилни и неподкрепени с годни доказателства, които да потвърдят изводите на приходните органи за реализиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК. Твърди се, че в хода на производството по ангажиране на солидарна отговорност по чл. 19 от ДОПК, доказателствената тежест е на органите по приходите, без да се изисква от жалбоподателя като задължение да представя и събира доказателства. Възражава се, срещу изводите на приходните органи за наличие на хипотезата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК и установеното от тях, че физическото лице М. Н. С., в качеството си на управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД недобросъвестно е

извършило едно от изрично изброените действия, в резултат н извършването на тези действия имуществото на задълженото ЮЛ е намаляло и по тази причина не са погасени задълженията за данъци и/или осигуровки. Подробни съображения се излагат в депозираната жалба. В заключение претендира отмяната на РА. Моли да бъдат присъдени разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят М. Н. С., редовно призована, не се явява, представлява се от адв. В., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена като бъде отменен процесния ревизионен акт. Моли за присъждане на направените по делото разноски.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-гр. С., редовно уведомен, се представлява от юрисконсулт А., моли Съда да потвърди обжалвания акт като правилен и законосъобразен. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220522004002-020-001 от 04.08.2022 г., връчена по електронен път на 23.11.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22220522004002-020-002 от 22.11.2022 г., връчена на 23.11.2022 г. и Заповед № Р-22220522004002-020-003 от 21.12.2022 г., връчена на 09.01.2023 г., с които е възложено извършването на ревизия на М. Н. С. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „РИЛА М СТОЙЧЕВА“ ЕООД за ДДС за данъчни периоди от 01.12.2016 г. до 30.03.2017 г. Първата ЗВР е издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник /съгласно Заповед № РД-84-2200-598 от 02.08.2022 г. на директора на директора на ТД на НАП С./ на Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Последният е определен за компетентен орган за възлагане на ревизии със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно цитираните ЗВР е определен срок за приключване на ревизията първоначално до 3 месеца от връчването на първата ЗВР-т.е. до 23.11.2022 г., изменен до 23.01.2023 г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК е издадена Заповед № Р-22220522004002-023-001 от 13.01.2023 г., връчена на 16.01.2023 г., с която е постановено спиране на ревизионното производство до получаване на Решение от Софийски районен съд за разкриване на банкова тайна. На основание чл. 35 от ДОПК, е издадена Заповед № Р-22220522004002-143-001 от 24.04.2023 г., връчена на 27.04.2023 г., с която е постановено възобновяване на ревизионното производство. Определен е срок за приключване на ревизията след възобновяване до 04.05.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220522004002-092-001 от 05.05.2023 г., връчен по електронен път на 09.05.2023 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ №

P-22220522004002-091-001 от 03.07.2023 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 05.07.2023 г.

Отговорността на М. С. е ангажирана, в качеството ѝ на управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], за задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 12.2016 г. до м. 03.2017 г. в общ размер 371 687,71 лв., т.ч. ДДС в размер на 350 937,32 и съответните лихви за просрочие в размер на 20 750,39 лв., установени с Ревизионен акт № P-22220617003550-091-001/07.11.2017 г. на ТД на НАП С., присъединен с Протокол № 22220522004002-ППД-001/25.04.2023 г. Актът е връчен на 08.11.2017, като същият не е обжалван и е влязъл в сила.

При ревизията е установено, че за задълженията на дружеството има образувано Изпълнително дело (ИД) № 22150022448-2015. С писмо изх. № 86 от 02.11.2022 г. до директора на дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. е изисквана информация за налагани предварителни обезпечителни мерки, действия по принудително събиране на задълженията, резултат от предприетите действия, имуществено състояние на длъжника и класифициране на дълга. С отговор изх. № С220022-178-0025143/07.11.2022 г., органите по приходите са били уведомени, че за задълженията на „Рила М Стойчева“ ЕООД има образувано ИД. Констатирано е, че задълженото лице не притежава имущество, което да обезпечи дълга. С постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл. 121, ал. 1 от ДОПК от 06.07.2017 г., постановление по чл. 121, ал. 6 от ДОПК от 28.11.2017 г., постановление за налагане на обезпечителни мерки на основание чл. 202, във вр. с чл. 195, ал. 1-3 от ДОПК от 24.04.2017 и 21.07.2022., е наложен запор на банкови сметки. Дългът на дружеството е категоризиран като трудно събираем.

В хода на ревизията е установено, че банковите сметки на дружеството са закрити съгласно справка в регистъра на БНБ, няма данни за предоставяне на заеми съгласно Регистър „Заеми“. Няма данни за деклариране активи, собственост на дружеството. „Рила М Стойчева“ ЕООД не извършва дейност.

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

На основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53, чл. 56 от ДОПК на М. С. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДОЗЛ/ с изх. №P-22220522004002-040-001 от 25.08.2022 г., имащи отношение към формиране задълженията на „Рила М Стойчева“ ЕООД за периода 01.12.2016 г.- 31.03.2017 г. Представените документи и писмени обяснения са описани в РД.

Установено е, че на 08.02.2010 г., от учредяване на дружеството, жалбоподателката е била вписана в ТР като собственик и управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД. На 24.03.2017 е вписана промяна, като за нов управител и собственик е посочен- Н. В. Е.. В тази връзка е установено, че през ревизирания период от 01.12.2016 г. до 30.03.2017 г. М. С. е била собственик и управител.

Констатирано е по данни от присъединения РА № P-22220617003550-091-001 от 07.11.2017 г., издаден на „Рила М Стойчева“ ЕООД, че установените задължения на

дружеството произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 350 863,36 лв., поради извод за липса на реални доставки, документиран с 30 фактури, издадени от 7 дружества- преки доставчици: „Нова Медия“ ЕООД, „Полимедикал“ ЕООД, „Малвито“ ЕООД, „Мариван“ ЕООД, „Рила ЛМ“ ЕООД, „Версус груп“ ЕООД и „Бау Мастер 14“ ЕООД. По отношение на всички тези доставки, с изключение на ф-ра, издадена от „Нова Медия“ ЕООД е установено, че се касае за привидни сделки, при които страните не са имали желание въобще да настъпи правния ефект от тях и дружеството е било наясно за това. Доставчиците не са разполагали с капацитет да извършват фактурираното. За „Рила М Стойчева“ ЕООД е установено, че е недобросъвестно лице, което съзнателно участва в недействителни доставки. С оглед установеното при ревизията на дружеството, е констатирано наличие на причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на управителя на „Рила М Стойчева“ ЕООД и последицата от тях-невъзможност да се съберат дължимите данъци.

От извършения анализ на събраните в хода на проведената ревизия доказателства, ревизиращите органи са обосנוвали извод, че в качеството си на управител, М. С. е знаела за извършваната търговска и стопанска дейност на управляваното от нея дружество. Подписвала е всички документи, свързани с дейността на дружеството вкл. и търговски документи. Тя е имала информация за имущественото състояние на дружеството, както и съзнателно и недобросъвестно е участвала в укриването на факти и обстоятелства. С подаването на Справки-декларации /СД/ за период от 01.12.2016 г. до 31.03.2017 г. от дружеството са деклариран фиктивни получени и извършени доставки, които не съответстват на реално получените и извършени доставки.

Органите по приходите са констатирани, че М. С. в качеството си на управител е укрила факти и обстоятелства, които по силата на чл. 125, ал. 1 от ЗДДС е била длъжна да обяви пред компетентните органи. Този извод се потвърждава и от констатациите, направени с РА № Р-22220617003550-091-001 от 10.10.2017 г., на „Рила М Стойчева“ ЕООД. Констатирано е, че чрез декларирането в дневник за покупки на фактури от доставчици, подробно описани в РД, които не разполагат с необходимата материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършването на доставките, „Рила М Стойчева“ ЕООД неправомерно е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит. М. С. е получила фактури и е „удостоверила получаването на стоки и услуги“ с подписването на начин на плащане в т.ч. и в брой, без да има регистрирано по надлежния ред фискално устройство, е налице умисъл.

От извършеният анализ в хода на ревизията и изложените факти и обстоятелства е прието, че безспорно се удостоверяват недобросъвестни действия от управителя М. С., която по този начин, виновно е задължила дружеството с определените за плащане в полза на бюджета суми за ДДС. Налице е установено презумпция за знание от страна на жалбоподателката. Констатирано е, че по лична разплащателна сметка в лева в „Кей Би Си Банк България“ АД, открита преди ревизирия период и активна към 31.03.2017 г., дебитните обороти за ревизирия период са: такси управление на кредит, лихви по кредит, такса поддръжка сметка- 102 947, 81 лв., погасена главница по кредит- 140 747, 53 лв, издължаване на кредит- 1 000 400, 34 лв. Кредитните обороти по сметката за ревизирия период са :получен превод с наредител „Маринер 2006“ ЕООД, с основание „нотариален акт за покупка на имот“ – 1 194 075, 68 лв; получен превод от „Рила М Стойчева“ ЕООД- 50 000, 00 лв. и вътрешно банково

захранване на сметка- 10,00 лв. Крайно салдо към 31.07.2017 г. – 0,00 лв.

Предвид гореизложеното, органите по приходите са приели за осъществен фактическия състав на чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК. С РА е ангажирана отговорността на М. С., в качеството ѝ на управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД за задължения на дружеството за ДДС и лихви общо в размер на 573 500, 76 лв. за периодите м.12.2016 г., м. 02.2017 г. и м. 03.2017 г. Съгласно цитираната разпоредба на чл. 19 от кодекса, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Посочено е, че отговорността по чл. 19 от ДОПК предполага недобросъвестно поведение на съответното физическо лице, което препятства събирането на данъци или задължителни осигурителни вноски.

Прието е, че в качеството си на управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД, с действията си М. С. е съзнавала и целяла укриването на данъчни задължения чрез избягване на данъчно облагане, чрез укриване на факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред орган по приходите. С оглед на гореизложеното е формиран извод, че действията на М. С. представляват поредица от активни и съзнателни действия, целящи укриване на факти и обстоятелства, подлежащи на деклариране пред НАП. Прието е, че неизпълнението не е в резултат на небрежност или пропуск, а е налице волево действие от страна на управителя за укриване на тези факти.

На следващо място, органите по приходите са формирали извод, че е налице обосновано и доказано наличие на случай, в който получателят по фактурите, претендира право на приспадане на данъчен кредит, въпреки, че е знаел или не е могъл да не знае, че съответната сделка е част от извършената от доставчика данъчна измама, в който случай според практиката на СЕС при приложението на Директива 2006/112/ЕО, същият да бъде санкциониран, като не му бъде признато право на приспадане. Следователно, чрез извършените от жалбоподателката действия, същата е съзнавала и целяла укриването на данъчни задължения чрез изграден от нея механизъм за избягване на данъчно облагане, чрез укриване на факти и обстоятелства които по закон е била длъжна да обяви пред орган по приходите.

Относно наличието на хипотезата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, органите по приходите, са посочили, че са налице всички предпоставки, за да се приложи посочената разпоредба, а именно, че управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: 1. извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

В конкретния случай, ревизиращите органи са посочили в подкрепа на изводите за

недобросъвестни действия от страна на ревизираното лице и обстоятелството, че на 24.03.2017 г. жалбоподателката прехвърля своите дялове от капитала на „Рила М Стойчева“ ЕООД, на нов собственик и управител. Органите по приходите са формирали извод, че е налице причинно-следствена връзка между недобросъвестните плащания от имуществото на дружеството и неплатените данъчни задължения за ДДС и лихви за спортните периоди. Показателно е, че тези действия се осъществяват непосредствено след като са документирани процесните привидни сделки по издадените фактури от изброените доставчици, като всички търговски документи са подписани от нея, а също така и непосредствено след като е изповядана сделката по продажбата на собствения на дружеството недвижим имот в [населено място] с НА № 56 от 24.02.2017 г. е установено, че сумата от продажбата в размер на 1 194 075,68 лв. се получава не по сметка на дружеството, а постъпва по личната банкова сметка на М. С. на 24.02.2017 г.

Относно наличието на следваща предпоставка- невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани, органите по приходите са посочили, че е извършено пълно проучване на имущественото състояние на лицето, като е установено, че същото не притежава имущество, което да обезпечи изискуемите публични задължения. Дружеството не притежава активи и задълженията се явяват необезпечени. На „Рила М Стойчева“ ЕООД е образувано и ИД № 22150022448-2015, като дългът е категоризиран като трудно събираем, наложен е заповест за спиране на всички притежавани банкови сметки като дружеството не е погасило своите задължения. Като допълнителен аргумент е посочено, че съгласно НА № 56 от 24.02.2017 г., данъчната оценка на продадения имот е в размер на 3 641 576,10 лв., което подставя под съмнение, доколкото сделката действително е сключена при липса на отклонение от пазарни цени, доколкото според констатациите в присъединения РД № Р-22220617003550-092-001 от 10.10.2017 г., през ревизираните периоди от „Рила М Стойчева“ ЕООД са издадени 5 фактури за продажбата на имота, с общ размер на данъчната основа 1 760 247,33 лв. и начислен ДДС в размер на 352 049,46 лв.

Предвид изложеното, на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е ангажирана отговорност на М. С., в качеството ѝ на управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД, чиито задължения са в общ размер на 575 500,76 лв., в т. ч. данък върху добавена стойност в размер на 350 936,72 лв. и лихви за забава в размер на 224 564,04 лв. за периодите от 01.12.2016 г. до 31.03.2017 г.

В хода на съдебното производство беше допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице със специалност „счетоводство и контрол“- Г. Л. З., която даде заключение по следните задачи:

1. Как и кога е осчетоводена продажбата на собствения на дружеството актив- хотел, продаден с НАП № 56 от 24.02.2017 г.? Кога са извършени плащания по сделката? Кога е погасен кредитът, с който дружеството изгражда хотела, с какви средства е извършено това погасяване?;
2. Как и кога са осчетоводени фактурите, по които е отказан ДК с РА № Р-22220617003550-091-001/07.11.2017 г., издаден на дружеството „Рила М Стойчева“ ЕООД?;
3. Какъв е резултатът по периоди- по подадени СД и след корекциите, извършени от органите по приходите с РА № Р-22220617003550-091-001/07.11.2017 г.?

Относно първия зададен въпрос, вещото лице установява, че на купувачът „Маринер 2006“ ЕООД са издадени 5 фактури, като единствено ф. [ЕГН]/06.02.2017 г. е записана

с точен номер в счетоводния регистър. Осчетоводяване на фактурите, свързани с получаването на авансови суми се проследява в Хронологични счетоводни регистри за периодите 01.12.2016 г.- 31.12.2016 г. и 01.01.2017 г. – 31.03.2017 г. След извършения анализ на намиращите се по делото оборотни ведомости за процесния период и на записите по сметките, участващите в продажбата на хотела се установява, че продажбата на хотел „С. Б.“ е осчетоводена, но за начисляване на прихода и отписване на сградата и начислената амортизация, не се представя хронологичен регистър за кореспонденцията между сметките.

По отношения на вторият въпрос, вещото лице е констатирало, че по сметка на М. С., видно от банково извлечение от „Ти Би Ай Б.“, за период 01.12.2016 г.- 31.03.2017 г. в лева, на 20.12.2016 г. е постъпила от „Рила М Стойчева“ ЕООД сумата 50 000,00 лв. с основание “превод по кредит на „Рила М Стойчева“ ЕООД на 24.02.2017 г. от „Маринер 2006“ ЕООД е постъпила сума 1 194 075,68 лв. с основание “нотариален акт покупка на имот пълно погасяване с допълнение: по договор 13-00963 на „Рила М Стойчева“ ЕООД“. Останалите записи са свързани с издължаване на кредита с основание: кредитна сделка 406326 и банково вземане рег. 406326.

По третият въпрос, вещото лице стига до извода, че след проследяване на записите в банковото извлечение в „Ти Би Ай Б.“ на титуляр М. Н. С. за периода от 01.12.2016 г.- 31.03.2017 г., към 27.02.2017 г. не остава салдо по сметка. Погасяването на кредита е отразено в Оборотната ведомост на „Рила М Стойчева“ ЕООД за периода 01.12.2016 г.- 31.03.2017 г, като източникът на средствата е отразен по разчетната сметка 422/1 М.- със сума 1 194 075,68 лв. Не остава салдо по сметка 151/2 Краткосрочни заеми в Ти Би Ай Б..

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на съдебното производство при излагане на правните си изводи.

***При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:***

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевиращи доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС, л.16-17/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на

административно-производствените правила.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство с РА № Р-22220522004002-091-001/03.07.2023 г., както и присъединеният с Протокол № 22220522004002-ППД-001/25.04.2023 г. – Ревизионен акт № Р-22220617003550-091-001/07.11.2017 г. спрямо „Рила М Стойчева“ ЕООД.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти.

Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съгласно нормата на чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. В чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено, РА да се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, а органът, възложил ревизията е Териториалният директор или лицето на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

С оглед задълженията си по чл.160, ал.1 ДОПК на инстанция по същество на спора и по силата на чл. 146, т. 4 АПК, вр пар. 2 от ДР на ДОПК, Съдът следва да се произнесе относно приложението на материалния закон, а именно, относно наличието на основание по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за ангажиране на отговорността на М. Н. С. за задължения на дружеството „Рила М Стойчева“ ЕООД.

**По приложението на материалния закон съдът намира следното:**

Същността на отговорността по чл. 19 от ДОПК се състои във вменяване на едно лице да заплати задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски, дължими от друго. Целта на производството е вземането да се насочи, освен към длъжника и към трети лица. Отговорността е субсидиарна, което предполага вземането да се насочи първо към основния длъжник и само в случай, че не бъде събрано, да се пристъпи към ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК. За реализиране на отговорността следва да са налице и всички останали елементи от фактическия състав на приложимата разпоредба.

Преценката за законосъобразното ангажиране на отговорността на третото лице по същество касае анализ на визираните в чл. 19 - чл. 21 от ДОПК предпоставки за ангажиране на този вид субсидиарна, лична, имуществена отговорност, предвидена за трети лица - членове на органи на управление или управители на задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. За реализиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК се изисква кумулативното наличие на няколко предпоставки, за всяка от хипотезите по ал. 1 и ал. 2 на посочената норма.

Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, това лице трябва да е укрило факти и обстоятелства,



които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие на това да е налице невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Препятстването се състои в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на това трето лице.

В случая е установено и не е спорно, че М. Н. С. е управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД през периодите, за които на дружеството са установени задължения за ДДС. Задълженията са установени по основание и размер с РА, който понастоящем е влязъл в сила. РА има доказателствена сила досежно наличието, размера и периодите, за които са установени задължения.

Съгласно чл. 141, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, управителят на търговското дружество организира и ръководи дейността му съобразно закона и решенията на общото събрание и в това качество, лицето може да бъде отговорно за задълженията на конкретно дружество по смисъла на чл. 19 от ДОПК.

За да бъде ангажирана обаче отговорността по чл. 19 от ДОПК на жалбоподателя за задължения на „Рила М Стойчева“ ЕООД, следва да бъдат изпълнени и останалите елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Цитираната разпоредба изисква да се установи причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството за данъци, т. е. поведението на управителя трябва да е единствената причина за несъбираемостта на публичните задължения.

По отношение на ангажираната отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „Рила М Стойчева“ ЕООД за данък върху добавената стойност, заключенията на органите по приходите за изпълнение на елементите на правната норма са обосновани и доказани въз основа на следните съображения:

В случая, приходните органи твърдят укрити факти и обстоятелства, които по закон управителят е бил длъжен да обяви пред орган по приходите, а именно – издадени фактури от доставчици, които не отразяват реални доставки. Доставчиците не разполагали с капацитет да извършват фактурираното. При извършеният анализ на движението на банковите сметки е установено, че във връзка с дружеството „Рила М Стойчева“ ЕООД са констатирани 8 издадени през м.2017 г. фактури от „Мавито“ ЕООД, с предмет комисионна по продажба на имот, при наличие на вече сключен Предварителен договор на 19.12.2016 г., с клиент „М. 2006“, която сделка е изповядана с НА № 56 от 24.02.2017 г. Констатирано е също, че за доставката по издадената фактура от „Нова медия“ ЕООД, резултат от доставката- рекламна публикация, ще се ползва от друго дружество, а не за дейността на „Рила М Стойчева“ ЕООД.

Жалбоподателката, като управител, е била наясно с извършваните стопански операции от дружеството и умишлено е допуснала декларирането в СД по ЗДДС на фактурите от преките доставчици със съзнанието, че това води до ощетяване на бюджета на Република България, респ. до бъдещо определяне на данъчни задължения, ведно с лихви, при последващ данъчен контрол.

Предвид изричната разпоредба на чл. 141 от ТЗ, възлагаща на управителя на дружеството правомощията да организира, ръководи и представлява дейността на дружеството, именно неговите действия произвеждат правни последици. Жалбоподателката като едноличен собственик и управител на дружеството е била запозната с дейността му. Поради това е обоснован и не се опровергава от никакви

други, събрани в хода на ревизиите или в настоящото производство доказателства, изводът, че жалбоподателката е била напълно запозната със съдържанието на всички изготвяни, съставяни и осчетоводявани търговски, счетоводни и платежни документи, както и регистри в дружеството.

В тази връзка следва да се конкретизира, че управителят, като представител на дружеството, е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в които вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки. В случая се касае за данъчна измама с ДДС, при която са налице достатъчно обективни данни, че дружеството жалбоподател е знаело, че посочените като издатели на данъчните фактури дружества не са в състояние да доставят документираните доставки. Следва да се има предвид, че доколкото преимуществено установяването на данъчните и/или осигурителни задължения се извършва чрез декларативния способ, като укрива факти и обстоятелства, свързани с формирането на задължението за данъци и/или осигурителни вноски, отговорното лице фактически осуетява събирането им.

Разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията е укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. След като жалбоподателката е била управител на търговско дружество, организираща е и е ръководила дейността му, сключвала е и е изпълнявала сделки, организираща е воденето на счетоводството му, не е възможно да се твърди, че не е съзнавала смисъла и значението на действията по подаване на СД по ЗДДС. По смисъла на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от ТЗ субект на укриването е именно управителят, доколкото същият организира и ръководи дружеството и го представлява пред трети лица. Законът презюмира знанието на управителя за икономическото състояние на юридическото лице. Това формира и представа относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки като предпоставка за начисляването на данък. В този смисъл са решения №890/27.01.2016г. на ВАС, по адм. дело №1734/2015г. и Решение №2704/10.03.2016г. на ВАС, по адм. дело №12610/2015г., Решение №9027/11.07.2017г. на ВАС, по адм. дело 4429/2017г., Решение №15347/13.12.2017г. на ВАС по адм. дело 4851/2017 г.

Предвид изложеното следва да се приеме за правилен и обоснован изводът на органите по приходите за недобросъвестност в поведението на ревизираното лице в качеството ѝ управител на „Рила М Стойчева“ ЕООД, изразяващо се в недобросъвестно укриване на факти и обстоятелства, които препятстват събираемостта на публични вземания на дружеството.

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, съдът прави извод, че е доказано при условията на пълно доказване, че действията на управителя представляват укриване на факти и обстоятелства. Управителят не е изпълнил свои задължения по закон и е укривал факти и обстоятелства от приходната администрация. В ЗДДС декларирането и отчитането са регламентирани в глава 13, чл. 124 и сл. ЗДДС, които най-общо казано задължават данъчно-задължените лица за подаване справка-декларация за всеки данъчен период, в която посочват придобитите покупки и извършените продажби. В ЗКПО правната регламентация на декларирането на корпоративния данък се съдържа в глава 15, чл. 92 и сл. ЗКПО. Според чл. 92

данъчно задължените лица, които се облагат с корпоративен данък, подават годишна данъчна декларация по образец за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък. В продължение нормата на чл. 105 ДОПК разпорежда, че задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителните осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон.

От страна на ревизиращите органи е констатирано получаването на фактури от посочените в РА/РД доставчици, за които М. С. е „удостоверила получаването на стоки и услуги“ с подписването на приемо-предавателните протоколи и стоковите разписки. Посочено е още, че с начина на плащане в т.ч. и в брой, без да има регистрирано по надлежния ред фискално устройство, е налице умисъл. В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропускът 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/.

От изложеното се следва тълкуване, че данъчно задължените лица са длъжни да подават декларации, които да отразяват вярно извършените от тях стопански операции, въз основа на които декларации следва да бъдат определени и задълженията им за съответните данъци. След като в декларацията са декларираны фиктивно получени и извършени доставки, които не съответстват на реално получените и извършени доставки, то стореното съставлява укриване на факти или обстоятелства, имащо за последица заплащане на по-малък размер данъчни задължения. В резултат на декларираните фиктивно получени доставки, дружеството е заплатило по-малък размер данък добавена стойност. В случая явно става дума за съзнателно, волево действие от страна на управителя на дружеството, целящо заобикаляне на закона.

Съдът приема, че ревизираното лице, в качеството си на Управител, има знание за посочените обстоятелства респ. има недобросъвестно поведение, още на по-ранен етап, когато същата е съзнавала и е целяла укриването на данъчни задължения чрез изграден от нея механизъм за избягване на данъчно облагане, чрез укриване на факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред орган по приходите, което е и довело до невъзможността дължимите данъци по ЗДДС да бъдат установени и внесени от дружеството.

Конкретно недобросъвестността следва да е налице към действията- подаване на декларации с невярно съдържание по ЗДДС, за процесния ревизиран период. Следва да се има предвид, че недеklarирането на обстоятелства /вкл. и невярното им такова/, се приема от практиката като укриване на факти - решение № 13882 от 16.11.2017 г., по адм. дело I № 7532/2017 г. на VIII о, ВАС/.

В производство като настоящото на установяване подлежи простият факт налице ли са установени и несъбрани публични задължения, без да се анализират причините за възникването им ,а само за неплащането им с оглед възможното ангажиране на солидарната отговорност на управителя. В тази връзка релевантният въпрос – налице ли са непогасени публични задължения на дружеството е въпрос, установен по категоричен начин и с положителен отговор.

Като заключение на тази част съдът приема, че укриването на информация, в т.ч. подаването на невярна информация имаща пряко отношение към определяне публичните

задълженията е поведение пряко насочено към осуетяване заплащането на посочените задължения.

Неоснователни се явяват и направените с жалбата възражения за липсата на предпоставки за приложението на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, а именно: извършване на действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, за изпълнението на чийто фактически състав са предвидени две вида предпоставки: 1. извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

Тълкуването на разпоредбата налага извод, че същата има следните елементи на фактическия състав:

1. Субект на отговорността - управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник.
2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК.
3. Извършване на определено действие – а/ извършени плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент; б/ отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; в/ извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.
4. Действието следва да е извършено недобросъвестно – лице, което го е извършило, да е знаело за наличието на публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и да е извършило действието с цел намаляване на имуществото на задълженото юридическо лице.
5. Причинно - следствена връзка между извършеното действие, намаляване на имуществото на задълженото лице и невъзможността да бъдат погасени задължения.
6. Граници на отговорността – отговорността за непогасените задължения по ал. 2 и 3 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Посочените елементи по т.1, т. 2 и т. 6 (относно размерът на извършените преводи от сметката на дружеството и определените граници на отговорността, които се вменят в него) не са спорни по делото. Спорните въпроси по делото са дали чрез наредените парични преводи от сметката на дружеството към своя сметка, жалбоподателката е извършила плащане в пари от имуществото на задълженото лице, представляващо скрито разпределение на печалбата, дали това действие е извършено със съзнанието, че дружеството е имало непогасени публични задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и с цел намаляване на имуществото на юридическото лице и доколко е налице причинно-следствена връзка между извършеното действие, намаляването на имуществото на задълженото лице и невъзможността да бъдат погасени задължения.

В тази връзка съдът съобрази следното: безспорно като управител на дружеството в ревизирания период 01.12.2016 г.- 31.03.2017 г. жалбоподателката е била наясно с

обстоятелството, че дружеството е имало непогасени публични задължения за данъци, тъй като тези задължения са установени въз основа на подаваните ежемесечно СД, с които дружеството е декларирало фиктивно получени и извършени доставки, които не съответстват на реално получените и извършените доставки.

Установено е, че на 24.03.2017 г. жалбоподателката прехвърля своите дялове от капитала на дружеството, на нов собственик и управител- Н. В. Е.. Показателно е, че тези действия са се осъществили непосредствено след като са документирани процесните привидни сделки по издадените фактури от посочените в РД и РА доставчици, като всички търговски документи са подписани от нея, а също така и непосредствено след като е изповядана сделката по продажбата на собствения на дружеството недвижим имот в [населено място] с НА № 56 от 24.02.2017 г. В тази връзка от страна на ревизиращите органи е констатирано също, че сумата от продажбата на имота в размер на 1 194 075,68 лв. се получава не по сметка на дружеството, а постъпва по личната банкова сметка на М. С. на 24.02.2017 г. В резултат от това й действие, имуществото на дружеството е намаляло, това намаление е резултат от действията на жалбоподателката, което позволява същите да бъдат квалифицирани като целенасочени, а с оглед настъпилото увреждане на имуществото и осуетяване възможността да бъдат събрани публични задължения – и недобросъвестно.

В допълнение на това е посочено, че по преписката не са налице данни и доказателства получената сума от клиента на дружеството да е предоставена в патримониума на „Рила М Стойчева“ ЕООД. В тази връзка следва да се отбележи, че при ревизията на дружеството приключила с РА № Р-22220617003550-091-001/07.11.2017 г., е установено, че с продажбата на хотела в [населено място] са представени единствено извлечения от сметка на дружеството в Банка ДСК, според които по предварителния договор с клиента е постъпила единствено сумата в размер на 166 908,10 лв., които в основната си част са изтеглени от М. С. или са отклонени по други сметки.

Видно при проведената настояща ревизия, от страна на ревизиращите органи при анализа на движението на паричните средства по банковата сметка на ревизираното лице в „Ти Би Ай Банк“ ЕАД /открита преди ревизирания период и закрыта на 11.10.2017 г./ е установено, че през ревизираните периоди и друга сума е постъпила в размер на 50 000, 00 лв.- получен превод от „Рила М Стойчева“ ЕООД, за която отново липсват документи, както за основанията за получения превод, така и документи за връщане на сумата в дружеството.

И още - в случая на хипотезата на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК добросъвестността на лицето, чиято отговорност се ангажира, съществува, когато то не знае за възникването или наличието на данъчни и/или осигурителни задължения на дружеството, което управлява. Когато е доказано, че знае или няма как да не знае за съществуването на тези задължения към момента на извършване на разпоредителните действия, недобросъвестност е налице/виж Решение № 7645 от 11.07.2023 г. на ВАС по адм. д. № 4146/2023 г./.

По делото се съдържат данни за извършени действия от публичен изпълнител след извършване на ревизията, в това число и прилагане на обезпечителни мерки, като това че те не са постигнали необходимия резултат за събиране на задълженията не може да се разглежда като следствие от бездействието на приходната администрация.

Изпратени са искания и е извършено пълно проучване, при което е констатирано, че

задълженото лице не притежава имущество, което да обезпечи дълга. След направено запитвания до КАТ, МВР, Областна дирекция „Земеделия“, Централен депозитар, всички лицензирани банки и др., е установено, че „Рила М Стойчева“ ЕООД няма декларирано движимо и недвижимо имущество; няма регистрирани МПС; няма регистрирана горска и земеделска техника; няма регистрирани въздухоплавателни средства; не притежава дялове в други търговски дружества; не притежава плавателни съдове; няма данни за заложено имущество; не притежава имоти. Банковите сметки на дружеството са закрити съгласно справка в регистъра на БНБ. Няма данни за предоставени заеми съгласно Регистър „Заеми“. Няма данни за декларирани активи, собственост на дружеството. Дружеството не извършва дейност.

Жалбоподателката, в качеството си на управител в ревизираният период е подписвала документи, счетоводна и финансова документация и е разполагала с пълна информация за имущественото състояние на дружеството, знаела е за съществуващите изискуеми и непогасени негови задължения. Имайки достъп до тази информация и отговаряйки за имущественото състояние на дружеството, тя нее наредила плащания за задължения за данъци, напротив, тя съзнателно и недобросъвестно е участвала в укриването на факти и обстоятелства. В този смисъл налице е и причинно- следствената връзка между недобросъвестното плащане на парични средства от имуществото на „Рила М Стойчева“ ЕООД и несъбираемостта на задълженията му.

По изложените съображения съдът приема, че са били налице основания за ангажиране на отговорността на жалбоподателката на основание чл. 19, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за невнесени задължения на дружеството в размер на 575 500,76 лв., от които: за данък добавена стойност по ЗДДС в размер на 350 936,72 лв. и лихви за просрочие в размер на 224 564,04 лв. за периодите от 01.12.2016 г. до 31.03.2017 г.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на процесуалния представител на ответника по жалбата следва да се постави на обсъждане. Материалният интерес по делото е 575 500,76 лв. На основание чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8 и чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателката следва да плати на Дирекция "ОДОП" - [населено място] при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 26 915,02 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, чл. 161, ал.1 и Административен съд – [населено място],

### **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на М. Н. С., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], ул. О.“ № 21, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22220522004002-091-001/03.07.2023 г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Г. С. Б. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1480/17.10.2023 г. издадено от Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, с който е ангажирана отговорността на М. Н. С. в качеството ѝ на управителен орган на „Рила М Стойчева“ ЕООД, за задължения на дружеството общо в размер на 575 500.76 лв., от които главница в размер на 350 936, 92 лв. и 15 224 564,04 лв. –лихва за просочие, за данъчни периоди от 01.12.2016 г. до 31.03.2017 г.

**ОСЪЖДА** М. Н. С., ЕГН [ЕГН], да заплати на Национална агенция по приходите, сумата 26 915,02 лв.- разноски за юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

**Съдия:**