

РЕШЕНИЕ

№ 4086

гр. София, 19.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 31.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **11041** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на М. Л. Р., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес [населено място], [улица], чрез адв. И. Г., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220421005846-091-001 от 28.06.2022 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1661 от 17.10.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (понастоящем заличен търговец), произтичащи от декларирани вътреобщностни доставки (ВОД) към чуждестранните дружества EASY SRL, Италия и SLAVIA MOBEL S.R.O., С., за данък върху добавената стойност (ДДС) за м.07.2018 г. в размер на 86 840.00 лв. главница и 34 111.55 лв. лихва за забава, за м.01.2019 г. в размер на 8822.81 лв. главница и 3014.70 лв. лихви за забава и за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. в размер на 24 588.34 лв. и лихва за забава в размер на 9249.89 лв., или общо в размер на 166 627.29 лв.

В жалбата са изложени доводи за материална незаконосъобразност на РА поради липса на елементите от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК. Жалбоподателят счита, че в хода на ревизионното производство не са анализирани детайлно и в съвкупност всички документи, представени в хода на ревизионното производство на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, установени с влязъл в сила РА №Р-22220219002411-091-001 от 23.07.2020 г., вкл. допълнително ангажирани от

счетоводителя на италианското дружество EASY SRL – документи от митническата администрация на Република Италия, дневник на покупките за м.12.2018 г. и декларация за получаване на данните в италианската агенция по приходите с Протокол № 000603 от 21.01.2019 г. Поддържа, че в качеството си на управител на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД М. Л. Р. е изпълнила всичките си задължения от счетоводна гледна точка съобразно материалния и процесуален закон във връзка с декларирането на ВОД, вкл. коректното му осчетоводяване. Твърди, че дружеството разполага с всички необходими документи съгласно чл.45 от ППЗДДС за доказване на извършени ВОД към италианското и словашкото дружества. В подкрепа на твърденията си излага, че годишните финансови отчети (ГФО) на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД за 2017 г. и 2018 г. са заверени от независими одитори, които не са дали препоръки или предписания, поради което управителят е нямало как да знае, че декларираните ВОД следва да се третират като доставки с нулева ставка. Твърди, че клиентите EASY SRL, Италия и SLAVIA MOBEL S.R.O., С., са дружества с валидна регистрация за целите на ДДС към датата на данъчното събитие, с което управителят е положил дължимата грижа, предприемайки всички необходими мерки с оглед неговата добросъвестност. Счита, че в нарушение на чл.3 и чл.5 от ДОПК приходните органи са изопачили действителните факти от значение за отговорността по чл.19, ал.1 от ДОПК. Излага подробни съображения, че разполага с изискуемите съгласно чл.45 ППЗДДС документи, както и с договори за услуги във връзка с документалната обосноваемост по ЗКПО. Претендира се съдът да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата. Поддържа, че задълженията произтичат от влязъл в сила РА на дружеството „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД и допълнително представените пред съда доказателства не доказват реално извършен ВОД към EASY SRL, Италия и SLAVIA MOBEL S.R.O., С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна: Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220421005846-020-001 от 19.10.2021 г., издадена от К. Г. М. – началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателката от органи по приходите Е. М. И.-Г. (ръководител на ревизията) и Р. Л. А.. Ревизията е за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК на лицето, като управител на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД за задължения на дружеството за данък по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.09.2017 г. до 31.01.2019 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. и 2018 г. по издаден на дружеството РА №Р- 22220219002411-091-001/23.07.2020 г. Определен е срок за извършване на ревизията от три месеца, считано от връчване на ЗВР на 25.10.2021 г., т.е. в срок до 25.01.2022 г. Със ЗИД на ЗВР от 24.01.2022 г. срокът на ревизията е продължен до 25.03.2022 г. съгласно чл.114, ал.2 от ДОПК.

Компетентността на възложителя на ревизията произтича от раздел I, т.7 на представена от ответника заповед № РД-02-128 от 18.02.2020 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на К. Г. М. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен

орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от предоставена от ответника информация на електронен носител на л.36 от делото. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК, за което изрично е предоставена възможност на жалбоподателката в открито съдебно заседание на 26.09.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220421005846-092-001/09.06.2022 г. Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220421005846-091-001/28.06.2022 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол44 при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, С. - ръководител на ревизията.

От ревизиращия екип е извършена насрещна проверка на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, заличено в Търговския регистър на 03.06.2022 г., приключила с Протокол №П-22220221186229-141-001/01.06.2022 г.

С Протокол №П-22220221186229ППД-001 от 02.06.2022 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на друго производство с УИН Р-22220219002411, а именно издадените на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ44 ЕООД РА №Р-22220219002411-091- 001/23.07.2020 г. и РД №Р-22220219002411-092-001 от 02.07.2020 г.

С ИПДПОЗЛ №Р-22220421005846-040-001/15.11.2021 са изискани извлеченията от всички банкови сметки на М. Л. Р. и на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД е ЕИК[ЕИК] или декларация за съгласие за разкриване на банкова тайна по чл. 74 от Закона за кредитните институции /ЗКИ/.

От ревизираното лице са представени част от изисканите документи с писмо вх. №53-00- 2598 от 01.12.2021 г. и Протокол №1814492 от 25.05.2022 г.

При ревизията е констатирано, че с Решение №260464 от 18.03.2021 г. по дело №66/2021 г., Софийски градски съд на основание чл. 632, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/ обявява в несъстоятелност „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД /в ликвидация/, обявява неплатежоспособността на дружеството, като определя начална дата на неплатежоспособността - 31.12.2018 г. и открива производство по несъстоятелност. С Решение 260243 от 06.04.2022 г. С., Търговско отделение, е постановено заличаване на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД /в ликвидация/.

На „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД /в ликвидация/ е извършена ревизия по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 07.12.2016 г. до 28.02.2019 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. и 2018 г., при която с РА №Р-22220219002411-091-001 от 23.07.2020 г. са установени задължения за данък върху добавената стойност в общ размер на 3 777 267,38 лв. и лихви в размер на 922 875,00 лв., като и за корпоративен данък в общ размер на 24 588,34 лв. и съответните лихви в размер на 4 434,28 лв.

След образувано производство по принудително изпълнение една част от задълженията на дружеството са погасени, като към датата на възлагане на ревизията са налице публични вземания за ДДС за периодите от м. 09.2017 г. до м. 01.2019 г. в общ размер на 3 777 267,38 лв. и съответните лихви, както и за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. в общ размер на 24 588,34 лв. и съответните лихви.

При ревизията е установено, а не се оспорва и от задълженото лице, че М. Л. Р. е

имала качеството на управител и собственик на капитала на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД-задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК през периода 01.01.2017 г. до 31.01.2019 г.

Извършен е преглед и анализ на констатираните факти и обстоятелства и събраните доказателства в хода на извършената ревизия на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, приключила с издаването на РА №Р-22220219002411-091-001 от 23.07.2020 г., приобщен с Протокол №11-22220221186229-П.-001 от 02.06.2022 г.

Посочено е, че за периодите от м. 01.2017 г. до м. 01.2019 г. за декларираните доставки и придобивания в преписката се съдържат единствено фактури за продажби, фактури за покупки, протоколи за тристранни операции и потвърждения, като липсват каквито и да е транспортни документи, доказващи режима на доставките.

При ревизията на дружеството е констатирано, че за доказване на декларираните вътреобщностно доставки /ВОД/ на стоки към EASY SRL, VIN IT08794180961, Италия и SLAVIA MOBEL S.R.O., SK2120514814, С., не са представени всички фактури, товарителници и документи за произход на стоката. Съгласно получените отговори по запитвания към други държави членки и след анализ на представените документи е констатирано, че не са представени доказателства за осъществена вътреобщностна доставка по чл. 7 от ЗДДС и липсват основания за прилагане на нулева ставка по реда на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, поради липса на документи, изисквани съгласно чл. 45 от ППЗДДС - документи за доставката и документи, удостоверяващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка за следните дружества:

- към DIAMAX S.R.L., Италия, като посредник в тристранни операции на обща стойност 21 708 049,02 лв.;

- към EASY SRL, Италия, на стойност 903 299,80 лв. - 469 099,80 лв. като посредник и 434 200,00 лв. - ВОД;

- към SLAVIA MOBEL S.R.O., С.. ВОД на стойност 61 608.65 лв.

Прието е, че щом не са доказани предпоставките на ВОД съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, облагането им с нулева ставка по чл. 53, ал. 1 от ЗДДС е неправомерно. Следователно, доставките са облагаеми със ставка 20%. В издадения на дружеството ревизионен акт е посочено, че тъй като продажбите са отчетени като приход от ревизираното лице за съответния период, същите подлежат на облагане от дружеството на територията на страната и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 от ЗДДС на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД е начислен ДДС със ставка 20%, общо в размер на 3 778 826,25 лв.

За целите на ревизията органите по приходите са извършили анализ на движението на парични средства по притежаваните от „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД банкови сметки, като с Решение №1332/21.02.2022 г. на Софийски районен съд е постановено разкриване на банкова тайна по сметките на дружеството. От ревизиращия екип е заключено, че видно от банкови извлечения, по сметките на дружеството са постъпвали суми от дружествата, към които са декларираны доставки /ВОД и тристранни операции/ и съответно са извършвани плащания към дружествата, от които са декларираны вътреобщностни придобивания. Към определени дати по сметките на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД са били налични суми в големи размери, които впоследствие са преведени на доставчици.

При така установената фактическа обстановка и след анализ на събраните доказателства, ревизиращият екип е приел, че в случая е налице хипотезата на чл. 19,

ал. 1 от ДОПК за ангажиране на отговорността на М. Л. Р. за задълженията на управляваното от нея дружество.

Предпоставките за ангажиране отговорността на лицето, тяхното и изпълнение и доказателствата за това са обосновани в ревизионния акт, както следва:

1. Субект на отговорността е физическо лице, имащо качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по чл. 14 т. 1 и т. 2 от ДОПК. Безспорно М. Л. Р. притежава качеството „управител“ на дружеството „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД от неговото създаване.

2. Лицето е укрило известни му факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред приходната администрация. Тази предпоставка е обоснована с аргумента, че М. Л. Р., в качеството си на управител на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, е знаела за извършваната търговска и стопанска дейност на дружеството. От дружеството са декларирани продажби като посредник в тристранни операции, за които „е приложена нулева ставка“. М. Л. Р., в качеството си на управител и собственик на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, не е могла да не знае, че за приложената „нулева ставка“ дружеството не разполага с необходимите документи за доказването характера на декларираните доставки.

3. Като резултат, вследствие поведението на М. Л. Р. не са платени задълженията за ДДС за периодите от м. 09.2017 г. до м. 01.2019 г. и за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. Относно наличието на причинно-следствена връзка между декларирането на неточни факти и обстоятелства и несъбираемостта на задълженията, органите по приходите са приели, че с подаването на неверни декларации М. Л. Р. е целяла да доведе до невъзможност за своевременно определяне на задълженията на юридическото лице и текущото им събиране от страна на приходната администрация. Прието е, че в случая е налице поредица от съзнателни действия, целящи избягване на данъчни задължения, а неизпълнението не е в резултат на небрежност или пропуск на друго отговорно лице в рамките на неговата компетентност, а е налице волево действие от страна на управителя за укриването на тези факти.

4. По отношение невъзможността задълженията да бъдат събрани от основния длъжник и предвид разпоредбата на чл. 20 от ДОПК, издателите на акта са посочили, че за събиране на горепосочените задължения срещу дружеството е проведено изпълнително производство от отдел „Публични вземания“ към Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С.. Установена е несъбираемост на задължението от юридическото лице. Поради липса на имущество принудителното изпълнение е прекратено. Освен това, както вече бе посочено, юридическото лице е заличено в Търговския регистър на 03.06.2022 г. след прекратяване с производство по ликвидация.

В обобщение на всички изложени по-горе обстоятелства, на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК спрямо ревизираното лице е ангажирана отговорност за несъбраните задължения на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД за ДДС и корпоративен данък в общ размер на 3 655 142,82 лв. и съответните лихви в общ размер на 1 609 173,42 лв. РА е оспорен по административен ред с жалба вх.№ 94-М-1569 от 09.08.2022 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК е до 15.10.2022 г. – събота, неработен ден. В този срок е постановено Решение № 1661 от 17.10.2022 г., с което РА частично е отменен и потвърден. В потвърдената част РА е предмет на съдебно оспорване съгласно чл.156, ал.1 ДОПК.

Горестоящият орган не е приел за безспорно установено в ревизионното производство, че към момента на подаване на справки- декларации по ЗДДС

жалбоподателката е знаела или е следвало да знае, че извършва облагаеми доставки на територията на страната, за които следва да се начисли ДДС, а вместо това неправилно е декларирала тристранни операции към италианските дружества DIAMAX S.R.L. - на стойност 3 618 008,17 лв. и EASY SRL - на стойност 469 099.80 лв. По отношение на тях е посочил, че не може да бъде направен категоричен извод, че М. Л. Р. волево /съзнателно и преднамерено/ е целяла невъзможност за събиране и плащане на задълженията. Грешното третиране на тези доставки /като тристранни операции/ не можело да се приравни на укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Предвид изложеното ревизионният акт е отменен в частта на ангажираната отговорност на жалбоподателката за задължения на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД за ДДС за данъчни периоди от м. 09.2017 г. до м. 06.2018 г. и от м. 08.2018 г. до м. 12.2018 г., свързани с начислен данък за недоказани тристранни операции.

РА е потвърден по отношение на декларираните през данъчни периоди м. 07.2018 г. и м. 01.2019 г. към EASY SRL, Италия, на стойност 434 200.03 лв. и към SLAVIA MOBEL S.R.O., С., на стойност 61 608.65 лв. ВОД и направената в акта на дружеството констатация, че не са представени годни доказателства, че стоките са получени от чуждестранните контрагенти, в резултат на което е начислен ДДС в общ размер на 179 842,61 лв.,

В тази част решаващият орган е приел за обоснована тезата за укриване от страна на управителя, което предполага ангажиране на неговата отговорност по реда на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Споделил е изводите на ревизорите, че управителят на дружеството е допуснал укриване на факти и обстоятелства, подлежащи на деклариране пред НАП. Приел е за установено е, че са декларирани ВОД към чуждестранните дружества EASY SRL, Италия, на стойност 434 200,03 лв. и към SLAVIA MOBEL S.R.O., С., но за доказване на декларираните ВОД не са представени *всички фактури*, товарителници и документи за произход на стоката.

Въз основа на получените отговори по запитвания към други държави членки, подробно описани в ревизионния акт на *доставчика*, е установено, че не са представени доказателства за осъществена вътреобщностна доставка по чл. 7 от ЗДДС, изисквани съгласно чл. 45 от ППЗДДС - документи, удостоверяващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка за следните дружества. В резултат и предвид липсата на доказателства за извършени ВОД, е начислен ДДС върху декларираните от дружеството доставки, чийто вътреобщностен характер не е доказан.

Посочено е в решението, че този извод не се опровергава от представените с допълнение към жалбата е вх. №23-22-1318#1/11.10.2022 г. доказателства /непреведени/ относно извършения ВОД към EASY S.R.L., поради което и с оглед липсата на основание за прилагане на нулева ставка на ДДС, горестоящата инстанция споделила изводите на органите по приходите, че *са налице укривани факти и обстоятелства, които по закон управителят е бил длъжен да обяви пред органа по приходите, а именно, че декларирайки ВОД, без да са налице такива, представляващата е укрила действителния характер на облагаемите доставки, респективно е приложен по-благоприятен режим за дружеството /нулева ставка на данъка/, като по този начин е избегнато*

начисляване на ДДС.

При ревизията на дружеството в частта по ЗКПО било установено, че за 2017 г. и 2018 г., че дружеството е отчело разходи, довели до намаляване на финансовия резултат /счетоводната печалба/, който в резултат на сделките, които не са реално осъществени и са документално необосновани, е намален неправомерно, поради което и с издадения на дружеството РА №Р-22220219002411-091-001/23.07.2020 г. са установени допълнително задължения за корпоративен данък в общ размер на 24 588,34 лв. и съответните лихви за забава. *Разликата между декларираното и действително установеното при направената на дружеството ревизия е укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.*

В допълнение е посочено в решението, че подаването на справки-декларации и VIES декларации, *съдържащи неверни данни*, води до укриване на действителния резултат за периода - данък за внасяне вместо нулев резултат или данък за възстановяване. Подаването на данъчни декларации е едно от императивно установените от закона задължения на търговските субекти. Същността на декларирането се състои в посочване на предвидените в съответните образци факти и обстоятелства, които са свързани с данъчното облагане и/или със задължителното обществено осигуряване. Неподаването на декларации или подаване на такива с неверни данни представлява необявяване /укриване/ на факти и обстоятелства, релевантни за данъчното облагане, което е един от елементите на фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

В случая, наличието на декларации по ЗДДС и ЗКПО, съдържащи неверни данни, е установено с издадения на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД ревизионен акт, които е влязъл в сила.

Предвид изложеното, горестоящата инстанция е приела, че по отношение на жалбоподателката е установено кумулативното наличие на всички предпоставки за реализиране на отговорността ѝ по чл. 19, ал. 1 от ДОПК по отношение на задълженията за ДДС, произтичащи от декларираните ВОД към чуждестранните дружества EASY SRL, Италия, и SLAVIA MOBEL S.R.O., С., *които не са реално осъществени*, както и относно установените задължения за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г.

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

Решението на ДОДОП С. е връчено на 19.10.2022 г., поради което следва да се приеме, че жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство е подадена по пощата на 02.11.2022 г. (л.221), т.е. в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт и при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл.156, ал.1-3 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът намира, че оспореният РА е издаден в установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Противно на твърденията в жалбата, в ревизионната преписка липсват данни за допуснати в ревизионното производство съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на

засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

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 от ДОПК за ангажиране на отговорността на М. Л. Р. за задължения на дружеството „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД.

В хипотезата на ал. 1 на чл. 19 ДОПК отговорността се ангажира, когато управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или пред публичния изпълнител и вследствие на това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК. Съгласно чл. 20 ДОПК отговорността е субсидиарна - обезпечението и принудителното изпълнение се насочва първо срещу имуществото на задълженото юридическо лице, за чието данъчно и осигурително задължение се носи отговорност. По силата на чл. 21, ал. 1 ДОПК отговорността на третото лице се установява с издаването на ревизионен акт, която предпоставка не се оспорва – налице е влязъл в сила по отношение на дружеството РА.

За ангажиране на личната, имуществена отговорност на лицата по чл.19, ал.1 от ДОПК, управляващи задължени за данъци и/или осигурителни вноски субекти или тези, които са длъжни да ги удържат и внасят /чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК/, следва да се установят следните кумулативно изискуеми предпоставки:

1. Субект на отговорността е орган на управление или управител на задълженото лице. В случая, тази предпоставка не е спорна, доколкото М. Л. Р. притежава качеството „управител“ на дружеството „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД за ревизираните периоди.

2. На следващо място, следва да е налице поведение (действие или бездействие), чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител. Укриването на фактите и обстоятелствата предполага наличие на умисъл (недобросъвестност) от страна на субекта, носещ отговорност по чл. 19 от ДОПК, т.е. знание, че на основание законови разпоредби определени факти и обстоятелства следва да бъдат обявени. Следва да е налице волево поведение на субекта, което цели пряко укриване на факти и обстоятелства от приходната администрация, като същият да съзнава, че това води до невъзможност да се съберат публичните задължения. Най-общо, за да възникне отговорност по чл. 19, ал. 1 е необходимо на лицата да са известни съответните факти, но въпреки това при наличие на задължение за обявяването им, същите да не са ги обявили пред приходната администрация. В случая, приходните органи твърдят укривани факти и обстоятелства, които по закон управителят е бил длъжен да обяви пред орган по приходите, а именно – деклариране на ВОД-е, без да са налице такива, поради което

представляващата „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД е укрила действителния характер на облагаемите доставки, респективно е приложен по-благоприятен режим за дружеството (нулева ставка на данъка), като по този начин е избегнато начисляване на ДДС.

Константна е съдебната практика, че влезният в сила ревизионен акт на дружеството има отношение единствено относно размера на задълженията му и данъчните периоди, за които се отнасят, но не и относно основанията за определяне на тези задължения, доколкото задълженото по чл.14, т.3, вр. чл.19 ДОПК лице не е страна в това ревизионното производство. Съдът приема, че в случая приходните органи са пренесли основанията за определяне на задължения с РА на дружеството към ревизионното производство на неговия управител, но основаниято за възникване на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК е различно от основаниято, на което са възникнали тези задължения.

Не е спорно, че „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД е декларирал ВОД-е към EASY SRL, Италия, на стойност 434 200.03 лв. и към SLAVIA MOBEL S.R.O., С.. В хода на ревизията му, приключила с влязъл в сила РА №Р-22220219002411-091-001 от 23.07.2020 г., е установено, че по отношение на чуждестранните дружества „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД е представило фактури и потвърждения, но същите са приети като недостатъчни да обосноват реален ВОД поради информацията, получена по реда на административното сътрудничество от чуждестранните данъчни органи, които не са открили дружествата на декларираните адреси (EASY SRL, Италия прекратило дейността си на 18.09.2019 г.), респ. не било потвърдено от тях получаването на стоките.

Константна е съдебната практика, че подаването на справки-декларации по ЗДДС и ГДД с неверни данни за осъществени доставки, за които в ревизионното производство на търговско дружество е установено, че не са декларирани получени приходи и не е начислен дължим ДДС (в случая е неприложима нулева ставка за ВОД), не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Това е така, тъй като е налице 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 му за невъзможността да бъдат събрани задължения на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. За прилагането на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК релевантната е връзката между поведението на управителя и несъбирането на вземанията на дружеството, а такава връзка с декларираните данни в справките - декларации по ЗДДС и ГДД не е налице. Това укриване на факти е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към събирането им. В този смисъл са: Решение № № 3776 от 11.03.2020 г. по адм. д. № 11972/2019 г., I отд. на ВАС, Решение № 14533 от 24.11.2020 г. по адм. д. № 8802/2020 г., I отд. на ВАС и цитираната в него практика, Решение № 6366 от 14.06.2023 г. по адм. д. № 5855/2021 Г., VIII отд. на ВАС и цитираната в него практика, Решение № 6250 от 28.05.2020 г. по адм. д. № 1412/2020 Г., I отд. на ВАС и цитираната в него практика, Решение № 8311 от 20.06.2018 г. по адм. д. №

14694/2017 Г., VIII отд. на ВАС и др.

На по-силното основание съдът приема цитираната практика за относима към настоящия казус, в който отговорността на управителя е ангажирана за деклариране на „неверни“ данни. Нещо повече, в хода на ревизионното производство на търговското дружество от него са представени фактури, включени в регистрите по ЗДДС и потвърждения в подкрепа на твърденията му за наличие на изискуемите по чл.45 ППЗДДС документи, но задълженията му са установени въз основа на информация по линията на международното административно сътрудничество. Изложеното изключва, както наличието на умисъл в действията та представляващия търговското дружество при деклариране на „неверни“ данни, тъй като те се основават на първични счетоводни документи, така и наличието на пряка причинно-следствена връзка с установената несъбираемост на публичните вземания на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД.

Представените пред съда доказателства също опровергават тезата на приходните органи, че М. Л. Р., в качеството си на управител и собственик на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, не е могла да не знае, че за приложената „нулева ставка“ дружеството не разполага с необходимите документи за доказването характера на декларираните доставки. Представените транспортни документи са с получател EASY SRL, Италия, но чрез Logistica & Servizi SRL, между които е сключено споразумение от 19.02.2018 г. за складова дейност. Ето защо е неоснователно възражението на ответника за липса на подпис на представител на EASY SRL, Италия, в транспортните документи. Приложеното потвърждение съдържа реквизитите по чл.45, ал.2, б.„а“ от ППЗДДС, поради което потвърждава твърденията на управителя на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, че дружеството разполага с документи, въз основа на които е декларирало доставките като такива в нулева ставка. При съобразяване на предмета на спора относно приложението на чл.19, ал.1 от ДОПК и без да взима отношение по приложението на чл.45 от ППЗДДС, съдът приема, че новопредставените доказателства оборват тезата за деклариране на „неверни“ данни.

Субективното съзнание на управителя, че разполага с всички документи, доказващи реално извършени сделки от „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД дефинитивно се установява от изготвена от М. Л. Р. жалба до Финансова полиция в [населено място], срещу две италиански дружества, едно от които EASY SRL, Италия (л.62-64, Приложение № 3 по делото). Обосновани са доводите на жалбоподателката, че тези нейни субективни възприятия са подкрепени от липсата на забележки в доклади на независими одитори относно 2017 г. и 2018 г. (л.51-56, Приложение № 3 по делото).

Изводите в частта относно допълнително установените задължения по ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. също изцяло са заимствани от РА №Р-22220219002411-091-001 от 23.07.2020 г. на дружеството, но без относими самостоятелни мотиви към отговорността по чл.19, ал.1 от ДОПК. Твърденията за липса на документална обосновааност на разходи поради липса на реално осъществени сделки в ревизионното производство на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД не навежда на извод за съзнателно и целенасочено поведение по избягване на данъчни задължения при твърдения

на лицето, че разполага с документи. Противно на доводите на приходните органи, разликата между декларираното и действително установеното при направената на дружеството ревизия, не представлява само по себе си укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

По изложените съображения съдът намира за недоказан визирания елемент от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.1 от ДОПК.

3. Необходимо е да е налице непосредствена причинно-следствена връзка между укриването на тези факти и обстоятелства и невъзможността да се събере задължението за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. Константно се възприема в съдебната практика на ВАС (след постановяване на решение № 2475 от 20.02.2013 г. по адм. д. № 7036/2012 г., VIII отд. на ВАС и решение № 2697 от 26.02.2013 г. по адм. д. № 7027/2012 г., VIII отд. на ВАС), че разпоредбата на чл.19 ДОПК изисква уникалност на каузалната връзка между поведението на третото лице и несъбирането на данъчните задължения на представляваното дружество, т.е. посоченото поведение на изпълнителния директор следва да е *единствената причина* за несъбираемост на публичните вземания.

При липса на данни за съзнателно и целенасочено подаване на неверни декларации от страна на управителя съдът намира за недоказана е изискуемата непосредствена причинно-следствена връзка, т.е., че с действията си М. Л. Р. е целяла да доведе до невъзможност за своевременно определяне на задълженията на юридическото лице и текущото им събиране от страна на приходната администрация. Съдът приема, че установяванията в ревизионното производство на дружеството не доказват твърдяната от приходните органи поредица от съзнателни действия, целящи избягване на данъчни задължения.

4. За пълнота, следва да е налице установена обективна невъзможност публичните задължения да се съберат от задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК, като в този смисъл отговорността по чл. 19 от ДОПК се явява субсидиарна и приложима, доколкото вземането не може да бъде събрано от това лице. С оглед установената неплатежоспособност на дружеството към 31.12.2018 г. тази предпоставка следва да се счита за изпълнена, но поради липсата на другите елементи от отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК е дължима отмяна на потвърдената част от РА.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК жалбоподателката има право на присъждане на сторените в производството разноски. Тъй като такива не са поискани, разноски не следва да се присъждат.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на М. Л. Р., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес [населено място], [улица], чрез адв. И. Г., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220421005846-091-001 от 28.06.2022 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. - ръководител на ревизията, в частта

потвърдена с Решение № 1661 от 17.10.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „БИЗНЕС ДИВЕЛОПМЪНТ БВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (понастоящем заличен търговец), произтичащи от декларирани вътреобщностни доставки към чуждестранните дружества EASY SRL, Италия и SLAVIA MOBEL S.R.O., С., за ДДС за м.07.2018 г. в размер на 86 840.00 лв. главница и 34 111.55 лв. лихва за забава, за м.01.2019 г. в размер на 8822.81 лв. главница и 3014.70 лв. лихви за забава и за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. в размер на 24 588.34 лв. и лихва за забава в размер на 9249.89 лв., или общо в размер на **166 627.29 лв.**

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: