

# РЕШЕНИЕ

№ 16137

гр. София, 04.09.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав**, в публично заседание на 06.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **11025** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на В. Х. Ц. от [населено място], ул."Р. /Й. К./" №48, вх.А, ет.7, ап. 21, ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт /РА/ № Р-22220421007121-091-001/21.07.2022 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1662/18.10.2022 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП, с който акт е ангажирана отговорността ѝ по чл.19 от ДОПК, в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД, ЕИК:[ЕИК] за задължения на същото дружеството в общ размер на 218 352.35 лв., както следва:

- за Корпоративен данък от нефинансови предприятия за периода от 2015 г. до 2018 г., в размер на 66 063.15 лв. и лихви от 40 974.02 лв.;

- за Данък върху добавената стойност при сделки в страната за данъчни периоди от м.декември 2015 г. до м.декември 2018 г. – в размер на 64 979.73 лв. и лихви от 28 031.12 лв.;

- за Данък върху доходите на физически лица от трудови, служебни и приравнените на тях правоотношения за данъчни периоди от м.юни до м.декември 2018 г. – в размер на 2 245.88 лв. и лихви от 871.55 лв.;

- за Данък върху доходите на физически лица – свободни професии, граждански договори, наеми и др. за данъчни периоди м.юни, м.септември и м.декември 2018 г. – в размер на 172.95 лв. и лихви от 65.13 лв.;

- за Здравно осигуряване за осигурители за периодите от м.април до м.октомври 2018 г. - в размер на 2 762.75 лв. и лихви от 1 111.77 лв.;
- за ДОО за осигурители за периодите от м.май до м.октомври 2018 г. - в размер на 6 271.53 лв. и лихви от 2 638.38 лв.;
- за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители за периодите от м.май до м.октомври 2018 г. - в размер на 1 231.08 лв. и лихви от 483.31 лв.

Жалбоподателят излага твърдения за нищожност и незаконосъобразност на издадения РА поради неправилност на същия, като развива подробни съображения. Претендира обявяване нищожност на акта или отмяната му като незаконосъобразен. В с.з. жалбоподателят не се явява, представлява се от адв. Д., която моли Съда да отмени оспорения РА по изложените в жалбата съображения. Претендира разноски съгласно представен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.М. излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата и моли Съда да я остави без уважение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град, като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП е връчено на жалбоподателя на 19.10.2022 г. (л.27). Жалбата е подадена на 28.10.2022 г., видно от положения върху същата вх.№ 53-04-969 (л.6), от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220421007121-020-001/14.12.2021 г., издадена от В. Х. Ц., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателката за установяване на отговорността ѝ за задълженията на "ОТС" ООД за корпоративен данък за периода от 2015 г. до 2018 г., Данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периода от 01.06.2018 г. до 31.10.2018 г.; Данък върху доходите на физически лица – свободни професии, граждански договори и др. за периода от 01.04.2018 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г.; за ДОО за периода от 01.05.2018 г. до 31.10.2018 г.; за Вноски за здравно осигуряване – за осигурители за периода от 01.05.2018 г. до 31.10.2018 г. и за Универсален пенсионен фонд – за осигурители за данъчен период от 01.05.2018 г. до 31.10.2018 г. ЗВР е връчена по електронен път на ревизираното лице на 19.12.2021 г. (л.30), като е определен срок за извършване на ревизията до два месеца от връчването ѝ. Със ЗИЗВР № Р-22220417009267-020-002/15.02.2022 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 18.03.2022 г. (л.35). Със ЗИЗВР № Р-22220421007121-020-003/16.03.2022 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 18.04.2022 г. Със ЗИЗВР № Р-22220421007121-020-004/12.04.2022 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 18.05.2022 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220421007121-092-001/26.05.2022 г., връчен на ревизираното лице на 27.05.2022 г. по електронен път на същата дата. С РД е направено предложение за определяне на задължения на В. Х. Ц. за отговорност по чл. 19 ДОПК за задължения на "ОТС" ООД в общ размер 213 206.90 лв. при декларираните такива в нулев размер. Ревизираното

лице не е подало възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22220421007121-091-001 е издаден на 21.07.2022 г. от В. А. В., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП – орган, възложил ревизията, и А. Л. И., гл.инспектор по приходите в ТД на НАП-гр.С. – ръководител на ревизията, връчен е на 01.08.2022 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях.

С оспорвания РА на В. Х. Ц. е вменена отговорност по чл. 19 от ДОПК, в качеството ѝ на управител на "ОСТ" ООД за задължения на дружеството в общ размер 218 352.35 лв., както следва: за корпоративен данък - в размер на 66 063.15 лв. и лихви от 40 974.02 лв.; за ДДС - в размер на 64 979.73 лв., ведно с лихви от 28 031.12 лв.; за данък върху доходите на физическите лица от трудови и приравнените на тях трудови правоотношения - в размер на 2 245.88 лв. и лихви от 871.55 лв.; за данък върху доходите на физическите лица от свободни професии, граждански договори и др. - в размер на 172.95 лв. и лихви от 65.13 лв.; за ЗОВ за осигурители - в размер на 2 762.75 лв. и лихви от 1 111.77 лв.; за осигурителни вноски за ДОО за осигурители - в размер на 6 721.53 лв. и лихви от 2 638.38 лв., и задължения за вноски за УПФ за осигурители - в размер на 1 231.08 лв. и лихви от 483.31 лв.

В хода на ревизията на В. Х. Ц. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № Р-22220421007121-040-001/22.12.2021 г., в отговор на което са входирани документи с вх. № 17-00-18\*2/31.01.2022 г. С ИПДПОЗЛ № Р-22220421007121-040-002/16.03.2022 г. е изискано от В. Х. Ц. да представи документи и писмени обяснения, връчено по електронен път на 17.03.2022 г.

В хода на ревизията са поискани писмени обяснения от трети лица и са представени обяснения, както следва:

По Искане № Р-22220421007121-041-001/21.12.2021 г. до "Банка ДСК" АД. са представени документи с вх.№ 17-00-18/11.01.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-002/15.02.2022 г. до "Витера 2000" ЕООД са представени документи с вх.№ 17-00-18\*3/17.02.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-003/29.03.2022 г. до "Банка ДСК" АД са представени документи с вх.№ 17-00-18\*4/13.05.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-004/13.05.2022 г. до Е. Р. В. са представени Писмени обяснения с вх.№ 17-00-18\*6/16.05.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-005/13.05.2022 г. до В. Ж. Г. са представени Писмени обяснения с вх.№ 17-00-18\*5/16.05.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-006/13.05.2022 г. до Ц. П. Л., връчено на посочен имейл, с получен отговор – недоставена поща, искането е изпратено чрез пощенски оператор.

По Искане № Р-22220421007121-041-007/13.05.2022 г. до В. Г. К. са представени Писмени обяснения с вх.№ 17-00-18\*7/16.05.2022 г.

По Искане № Р-22220421007121-041-008/13.05.2022 г. до Н. В. Р., изпратено чрез лицензиран пощенски оператор.

В хода на ревизията са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на "ОСТ" ООД за ДДС за данъчни периоди от м.ноември 2011 г. до м.юли 2017 г. и за корпоративен данък за периода от 2013 г. до 2016 г., приключила с РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г. /П.3/. РА е обжалван и с Решение № 4928 от

12.07.2019 г. на АССГ по адм.дело № 12442/2018 г., жалбата е отхвърлена. Решението е влязло в законна сила на 31.08.2019 г. От РД от 23.03.2018 г. към посочения РА е установено следното:

"ОСТ" ООД е вписано в ТР със съдружници П. М. П. и П. Г. М., и управител В. Х. Ц.. На 22.07.2010 г. е прехвърлен дружествен дял от П. Г. М. на З. Т. М.. Съгласно У. договор от 22.10.2004 г. управителят на дружеството има следните функции: да ръководи оперативно дейността на дружеството в съответствие с решенията на общото събрание; представлява дружеството пред трети лица; сключва и изменя, прекратява договори, определя длъжностните характеристики на работниците в дружеството; следи за изпълнението на решенията на Общото събрание; организира и поддържа отчетността, архива, деловодството, опазван на имуществото; задължава дружеството пред трети лица; носи отговорност пред дружеството или пред трети лица за нарушение на устава, или за грешки, извършени при изпълнение на служебните им задължения, или за вреди, които са причинени виновно от дружеството или на трети лица и отчита дейността си пред Общото събрание, един път годишно.

Установено е, че за времето от 10.10.2003 г. до 01.11.2018 г. В. Х. Ц. е била назначена на постоянен трудов договор на длъжност ръководен служител на основни дейности по бизнес услуги в "ОСТ" ООД. Направен е извод, че управлението на "ОСТ" ООД за периода от 01.10.2015 г. до 01.11.2018 г. е извършено от В. Х. Ц., притежаваща качеството на управител на дружеството за същия период.

За ревизирия период е бил наличен сключен Рамков договор между "ОТС" ООД и "ТКМ 2000" ООД. В резултат на този договор са сключени договори със следните дружества-доставчици: "Актоекогуудс" ЕООД, "Делта Мед" ЕООД, "Ерая Медикал Инженеринг" ЕООД, "Експрес - С" ООД, "Надомно" ЕООД, "Нова Поща" ЕООД, "Миско Атр" ЕООД, "Ен Би Ер Транспорт", "ДНК ДН" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Колори - 1" ЕООД, "Аскун" ЕООД, "Нестриум" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД. На доставчиците са извършени насрещни проверки, като установеното в хода на същите е описано в издадения РД на "ОСТ" ООД. Установено е, че доставчиците не са извършили реално декларираните от тях услуги. В резултат на това са установени следните задължения към 26.05.2022 г.: за корпоративен данък от нефинансови предприятия за периода от 2015 г. до 2018 г. в размер на 66 063.15 лв., за данък за добавена стойност при сделки в страната за периода 01.12.2015 г. – 31.12.2018 г. в размер на 64 979.73 лв., за данък върху доходите на физически лица от трудови, служебни и приравнените на тях правоотношения за период 01.06.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 2 245.88 лв., за данък върху доходите на физически лица – свободни професии, граждански договори, наеми и др. за периода 01.04.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 172.95 лв., за ДОО за осигурители за период 01.05.2018 г. – 31.10.2018 г. в размер на 6 721.53 лв., за здравно осигуряване за осигурители за период 01.04.2018 г. – 31.10.2018 г. в размер на 2 762.75 лв., за УПФ за осигурители за периода 01.05.2018 г. – 31.10.2018 г. в размер на 1 231.08 лв. Общият размер на данъчните и осигурителни задължения – главница, е 144 177.07 лв.

Във връзка с установените задължения на "ОТС" ООД е получена справка за проученото имуществено състояние и категоризация на дълга на посоченото дружество /СД134 / и служебна бележка от дирекция "Събиране" изх.№ С190022-134-0000879/29.03.2019 г. Дългът е категоризиран като несъбираем. Установено е, че дружеството не притежава достатъчно имущество, вкл. и авоари по

банкови сметки. От извършена проверка в ТР е установено, че считано от 10.10.2018 г. до 14.02.2020 г. е вписано прекратяване на търговска дейност. От 01.09.2021 г. "ОТС" ООД е с прекратена регистрация, като от същата дата е заличен и търговецът.

Констатирани са налични салда по Оборотна ведомост за 2019 г. Тези данни са предоставени от счетоводна къща "Витера 2000" ЕООД с вх.№ П-22221421221195-ПРД-001-И/06.01.2022 г. По кредита на сметка 122 "Неразпределена печалба от минали години" в размер на 47 558.37 лв., по дебита на сметка 411 "Клиенти" в размер на 1 151.71 лв., по кредита на сметка 452 "Сметка НАП данъци" в размер на 2 312.93 лв., по кредита на сметка 461 "Разчети с ДОО" в размер на 7 955.03 лв.; по кредита на сметка 462 "Разчети с ДЗПО" в размер на 1 231.08 лв.; по кредита на сметка 463 "Разчети със ЗО" в размер на 2 570.88 лв.; по дебита на сметка 501 "Каса в лева" в размер на 45 414.37 лв.; по дебита на сметка 502 "Каса във валута" в размер на 899.68 лв.; по дебита на сметка 5031 "РС в лева ДСК" в размер на 1 369.08 лв. Наличните парични средства към края на 2018 г. и посочените салда през 2019 г. е установено, че са непроменени. Счетоводната къща е декларирала, че "ОТС" ООД не е осъществявало дейност. Посочено е, че не е установено къде са отишли наличните средства съгласно декларираните обороти и как са разходвани и от кой за какво е разплатено с наличните средства, съгласно посочените салда. Акцентирано е, че не са представени писмени обяснения относно наличните салда по оборотна ведомост, нито от "Витера 2000" ЕООД, нито от В. Ц..

Ревизията е приела, че В. Х. Ц. е била управител на "ОТС" ООД за периода от 01.01.2015 г. – 01.11.2018 г. и са налице предпоставките за прилагане на солидарната отговорност по чл. 19 ДОПК за установените задължения на "ОТС" ООД с влязъл в сила ревизионен акт.

За изясняване обстоятелствата каква е личната отговорност на В. Х. Ц., в качеството ѝ на управител в дейността и взетите решения на "ОТС" ООД, и за доказване на изтеглените суми от дружествената банкова сметка, в хода на ревизията е извършена Проверка за установяване на факти и обстоятелства № П-22220419111774/25.06.2019 г. Към ревизията са приобщени доказателства от друго производство № Р-22220421007121-ПД-001/16.03.2022 г., касаещи досието на задълженото лице. От така приобщените доказателства е установено наличие на изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от В. Х. Ц., с което от същата са изискани документи и писмени обяснения, подробно описани на стр.6 от РД. Проверката е приключила с Протокол КД-73 № П-22220419111774-073-001/06.01.2022 г. В същия е отразено, че нито В. Х. Ц., нито счетоводната къща са представени изисканите документи. От писмените обяснения на В. Х. Ц., отразени в Протокол № П-22220419111774-073-001/06.01.2022 г., е установено, че същата е събрала и предала счетоводната документация - фактури в счетоводството. Тя е декларирала, че е запозната със съдържанието на подадените декларации по ЗДДС, но същите са подавани от счетоводството чрез електронен подпис. Посочила е, че е запозната със съдържанието на подадените ГФО и декларациите по чл.92 ЗКПО и е подписвала декларациите. По връчено Искане № П-22220419111774-040-004/06.10.2021 г., на 04.11.2021 г. В. Х. Ц. е написала: "На този етап няма да предоставям нови доказателства. Ще предоставя обяснения и получих обяснителна записка, предоставена в хода на ревизионното производство". В. Х. Ц. не е представила други данни, доказателства или писмени обяснения във връзка с проверката.

В хода на ревизията е установено, че причините, поради които "ОТС" ООД изпада в

несъстоятелност, са вследствие на извършена ревизия, приключила с РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г., приключила с начет по ЗКПО и ЗДДС, въз основа на сключени договори с дружества – доставчици. Установено е, че В. Х. Ц. като управител е сключила договори с "Агроекофуудс" ЕООД, "Делта Мед" ЕООД, "Ерая Медикал Инженеринг" ЕООД, "Експрес - С" ЕООД, "Надомно" ЕООД, "Нова Поща" ЕООД, "Миско Атр" ЕООД, "Ен Би Ер Транспорт", "ДНК ДН" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Колори - 1" ЕООД, "Аскун" ЕООД, "Нестриум" ЕООД, "Акваграфикс" ЕООД.

Ревизията е извършила повторен анализ на доставчиците, от които "ОТС" ООД е ползвало данъчен кредит, като е установено, че разплащанията по сделките са извършени в брой. От проверка в ИС на НАП е установено, че не са подавани данни за издадени касови бонове през периодите на доставките от установените дружества-доставчици. При извършени проверки на Z отчети на регистрираните от тях ФУ е установено, че няма подадени и отчетени данни за издадени касови бонове, респ. липсват извършени отчетени продажби. От анализ на представените документи от описаните дружества-доставчици по насрещни проверки е установено, че същите /с изключение на "Миско Арт" ЕООД/, представляват аналитичен регистър на сметка 503. Доставчиците не са представили банкови извлечения от счетоводна сметка, които да потвърждават достоверността на аналитичния регистър. Не са представени вносни бележки за подобни извършени разплащания и от страна на "ОТС" ООД, липсват касово оправдателни документи за излъчените плащания. "Миско Арт" ЕООД не е представило документи.

Изрично е посочено, че в договорите с доставчиците не е договорена цена за услугите. Констатирано е, че управителите на всички дружества-доставчици са с нисък социален статус. Дружествата не са наемали персонал и нямат назначени лица, техните управители сами са извършили услугите по сключените договори. Осигуровките са внасяни, не са подавани декларации обр.1 и обр.6. Констатирано е, че част от доставчиците: "Агроекофуудс" ЕООД, "Делта Мед" ЕООД, "Ерая Медикал Инженеринг" ЕООД, "Миско Атр" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД, "Аскун" ЕООД, "Нестриум" ЕООД, са ползвали подизпълнители, които не са представили документи и счетоводна отчетност.

В хода на ревизията е установено, че управителят на "ОТС" ООД В. Х. Ц. самостоятелно е извършвала разплащанията към доставчиците, което е отразено в счетоводните регистри по хронологии на сметка 501 "Каса". Не са представени разходно-оправдателни документи за движението на парични средства по дати, с подписи на задължените лица – за "Предал" и за "Получил". Установено е, че "ОТС" ООД не е извършвало разплащания по банков път към доставчиците, независимо, че "ОТС" ООД е разполагало с електронно банкиране и управителката В. Ц. е оперирала с този вид банкиране. Разплащанията с тях са били извършвани само в брой. Разходно-оправдателни документи за движението на парични средства не са предоставени от страните по сделките. Извършените разплащания в брой са отразени в счетоводните регистри. От извършения анализ ревизията е установила, че фактурите, получени от описаните доставчици, са получени от управителя В. Х. Ц.. Договорите между възложителя "ОТС" ООД и изпълнителите също са подписани от управителя В. Х. Ц.. На приемо-предавателните протоколи за приемаща страна е посочена В. Ц..

Констатирано е, че съгласно чл. 21, ал. 2 от Дружествен договор на дружеството в края на всяка стопанска година съдружниците изготвят и Общото събрание приема опис на дружественото имущество и: а) баланс, отразяващ реалното икономическо състояние на дружеството; б) отчет за приходите и разходите. Съгласно чл. 17, ал. 2, т. д от Дружествения договор общото събрание на съдружниците има правата по чл. 137, ал. 1 от ТЗ да одобрява

годишния отчет и баланса на дружеството. За 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. ефектът от осчетоводените неправомерни разходи по договорите и фактурите от дружествата-доставчици, по реда на ЗКПО, е посочено, че се изразява в отклонение от данъчно облагане, като е налице "заплащане на възнаграждения", без реално да са осъществени доставките-услуги. За отчетените разходи за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. от дебита на Счетоводна сметка от група 60 и съответно „платените суми“, е прието, че от страна на ревизираното лице за услуги, които не са извършени, са налице обстоятелства по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Направен е извод, че реалното осъществяване на посочените услуги не е доказано, сделките са в отклонение от данъчното облагане и неоснователно задълженото лице е осчетоводило суми по счетоводните си сметки, без наличие на първичен счетоводен документ, отразяващ вярно и честно стопанската операция.

В тази връзка ревизията е направила извод, че не е налице разплащане с коментираните дружества-доставчици, тъй като в хода на извършени редица проверки и ревизионни производства не са били представени разходни касови ордери, приходни касови ордери, вносни бележки, протоколи за предадени суми не са предоставени, от които да е видно достоверността на счетоводните регистри и използваните парични средства. Акцентирано е, че това се потвърждава и от предоставените документи при извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на В. Ц. № П-22220419111774/25.06.2019 г., приключила с Протокол № П-22220419111774-073-001/06.01.2022 г.

От предоставени хронологични регистри на сметка 501 "Каса" от счетоводна къща "Витера 2000" ЕООД по сметка 401 "Доставчици", е установено следното:

- В хронология на каса за м.12.2015 г. и 2016 г. са посочени разплащания – поименно към определени доставчици. По хронологии на сметка 501 "Каса" за 2017 г. и 2018 г. не са посочени поименно разплащането на доставчиците, осчетоводяванията са на обща партида "Доставчици". В хронологичните регистри за 2015 г. разплащанията по каса са конкретизирани към следните доставчици: "Агроекофуудс" ЕООД, "ДНК – ДН" ЕООД, "Алекс 10" ЕООД и "Ен Би Ер Транспорт". Разплащанията за 2015 г. към доставчици е в размер на 733 602.66 лв.

- В хронологичните регистри за 2016 г. осчетоводените разплащанията са към следните доставчици: "Колори-1 ЕООД", "Алекс 10" ЕООД, "Ен Би Ер Транспорт", "Ерая Медикал Инженеринг" ЕООД и "Акваграфикс" ЕООД. По оборотна ведомост към 2016 г. е отразен дебитен оборот в размер на 242 693.87 лв. по сметка 401 "Доставчици". В същото време задълженията към "Доставчици" по оборотна ведомост за същия период е с крайно кредитно салдо в размер на 170 576.87 лв. Сметка 501 "Каса" към 31.12.2016 г. е с дебитно салдо в размер на 4 487.31 лв.

- В хронологични регистри за 2017 г. е установено, че не са конкретизирани "Доставчиците" по сметка 401 "Доставчици". Разплащанията са на обща партида "Доставчици в брой". На 31.10.2017 г. от каса в лева на "ОТС" ООД е осчетоводено разплащане по партида "Доставчици в брой" сума в размер на 109 972.00 лв. с основание "С. 2014 г.". По оборотна ведомост към 31.12. 2017 г. по сметка 401 "Доставчици" е осчетоводен дебитен оборот в размер на 514 723.337 лв. Задълженията към Доставчици по оборотна ведомост към 31.12.2017 г. е с крайно салдо в размер на 0 лв. Наличността по сметка 501 Каса" е с дебитно салдо в размер на 26 045.53 лв. Реализиран кредитен оборот по сметка 501 за периода е в размер на 493 423,43 лв.

От предоставени счетоводни справки - оборотна ведомост за 01-12.2017 г. от "Витера 2000" ЕООД е установено, че през 2017 г. е начислен и изплатен дивидент. Отразени са суми по дебита на Счетоводна сметка 122 - "Неразпределена печалба от минали години" са начислени дивиденти от дружеството общо в размер на 279 016.57 лв., като са изплатени дивиденти общо в размер на 265 065.74 лв. Осчетоводени са по кредита на Счетоводна сметка 501 "Каса" и е начислен данък в размер на 13 950.83 лв. по кредита на Счетоводна сметка 452.

- В хронологичните регистри за 2018 г. не са конкретизирани доставчиците. Разплащанията са

на обща партида, наречена "Доставчици в брой". Разплащанията по тази партида са за малки суми на последно число на месеца. Цитирани се разплащателни документи към доставчици, съдържащи дата, месец и годината на счетоводната операция, напр.: Фактура № [ЕГН] от 31.03.2018 г. По Оборотна ведомост към 31.12. 2018 г. по сметка 401 "Доставчици" е реализиран оборот в размер на 43 689.98 лв. Задълженията към Доставчици по оборотна ведомост към 31.12.2018 г. е с установено крайно салдо в размер на 0.00 лв. По сметка "Каса" 501 е крайно дебитно салдо в размер на 45 414.37 лв.

От предоставените счетоводни регистри е установено, че сумите, изтеглени от В. Х. Ц., са осчетоводени в касата на счетоводството, установено е осчетоводяване на разплащане от касата с "Доставчици", за които "ОТС" ООД неправомерно е ползвало данъчен кредит. Прието е за безспорно, че липсва реалност на осчетоводените операции. Не са предоставени ПКО за постъпилите суми в касата на дружеството. Не са предоставени вносни бележки за захранване на банкови сметки на дружествата-доставчици с цел погасяване на задълженията към тях. Не са предоставени РКО за разплатени суми от каса. Не е доказано по какъвто и да е основателен начин реалността на извършените счетоводни записвания и реалните доставчици. От счетоводните регистри е установено, че доставчиците са водени по обща партида – симулативно, разплащанията са извършвани отново по общи партиди, с основания, както е показан в примера по-горе номера на фактури са конкретни дати. В хода на ревизията на "ОТС" ООД също не са установени плащания за декларираните доставки. В тази връзка е прието за установено, че е налице симулативно разплащане по документи, представляващо отклонение на парични средства от дружеството. Ревизията е акцентирала, че В. Х. Ц. не е предоставила доказателства, нито писмени обяснения, как се е разпоредила с изтеглените в брой парични средства. Поради което е направен извод, че Ц. е отговорно лице и със своите действия е намалила финансовия ресурс на дружество "ОТС" ЕООД.

До В. Х. Ц. е изготвено ИПДПОЗЛ № Р-22220421007121-040-001/22.12.2021 г. за представяне на писмени обяснения относно дейността ѝ като управител и представляващ на "ОТС" ООД за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г., като са формулирани въпроси, по които тя да отговори, подробно описани на стр.10 от РД. С вх.№ 17-00-18\*2/31.01.2022 г. са представени писмени обяснения от В. Х. Ц.: "По отношение на онлайн банкирането: аз подписах договора с банката; аз получих паролите за онлайн банкирането; нямам спомен да съм предоставяла паролите на друго конкретно лице, но заявявам, че е възможно да са предоставяни, защото имаше през този период назначен технически сътрудник, която технически извършваше преводите към НОИ и НАП; аз нареждах излъчените преводи; две карти са ми предоставени за теглене; да, и аз като управител съм оперирала с тях; при насрещните проверки на ОТС ООД в ревизионното производство се установи, че изтеглените от банката суми са заприходени "на каса" на дружеството и след това от там са извършвани разплащания от името и за сметка на дружеството.

Всички първични счетоводни регистри и документи от ОТС ООД, които са в изключително голям обем, са предоставени в хода на ревизионното производство на фирмата. На останалите въпроси до края на искането: В качеството си на управител на ОТС ООД съм сключвала договори с контрагенти на дружеството. Водила съм и преговори с тях. Упражнявала съм контрол върху извършваната работа като своевременно са подписвани протоколи и други документи при реалното извършване на доставките. Получавала съм и съм подписвала фактури, договори и други първични документи, издадени и получени от контрагенти на дружеството като управител и съм запозната с тяхното съдържание. Нареждала съм разплащания след като се е установило, че работата от доставчиците и към клиентите е свършена. Тъй като периода, за който се отнасят исканите обяснения е доста назад във времето, нямам конкретен спомен са всеки договор или контрагент лично аз съм определяла условията. Не съм определяла сама условията, сроковете и вида услуга. Всички параметри на всяка конкретна сделка се определяха след преговори с доставчиците. Информация за евентуалните контрагенти получавахме от интернет, от реклами и от препоръки на близки



партньори."

Във връзка с представените от В. Х. Ц. писмени обяснения, че изтеглените от банка суми са заприходени "на каса" на дружеството и след това от там са извършени разплащания от името и за сметка на дружеството, до счетоводната къща "Витера 2000" ЕООД е изготвено ИПДПОЗЛ, с което е изискано следното: Оборотни ведомости годишна за 2019 г.; Оборотни ведомости помесечни за 2019 г., относно наличните салда по сметки от 2018 г.; Главна книга на сметка 501 и 502 – каса годишна и по месечно за 2019 г.; Главна книга на сметка 503 и 504 – банка - годишна и по месечно за 2019 г.; Хронологичен регистър на сметки 501, 502, 503,504 по месеци за 2019 г.; Главна книга и хронологичен регистър на сметка 401 за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г. за следните доставчиците: "Експрес С" ЕООД, "Делта Мед" ЕООД, "Ен Би Ер Транспорт" ЕООД, "ДНК-ДМ" ЕООД, "Колори – 1" ЕООД, "Агроекофуудс" Е., "Акваграфикс" Е., "Надомно" Е., "Ерая М. И." Е., "Нова Поща" Е., "М. А." Е.. Изискани са и писмени обяснения за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г.: Дали имат достъп до електронното банкиране на "ОТС" ООД за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г. Ако отговорът е положителен, да бъдат представени данни за лицето, което Ви е упълномощило; да бъдат представени данни кое лице е оперирало с електронното банкиране, с какъв достъп е разполагало – само с цел набиране на платежни документи и/или и с достъп за разплащане; ако е имало последващо оторизиране на преводите, да бъде посочено от кое лице са извършвани оторизациите; в кои банки е оперирано; относно подаваните данни с електронен подпис – да бъдат представени данни и доказателства, от кое лице сте упълномощени. С вх.№ П-22221421221195-ПРД-001-И/06.01.2022 г. са представени: Оборотна ведомост за 2019 г., пълномощно от В. Ц., с което същата упълномощава "Витера 2000" ЕООД да подава и подписва декларации свързани с дейността на дружеството по електронен път; да подава и подписва искания свързани с достъп до данъчна и осигурителна информация; подава и подписва справки декларации на магнитен и хартиен регистър. Предоставени са писмени обяснения, че "Витера 2000" ЕООД няма достъп до банкиране на "ОТС" ООД и с електронен подпис на счетоводната фирма са подписвани гореизброените декларации. Предоставена е справка по аналитична партида за сметка 401 "Доставчици" за 01.01.2018 г. до 31.10.2018 г. Установено е, че в справката не фигурират дружествата-доставчици. От счетоводната къща са представени писмени обяснения, че не са извършвани плащания по формираните задължения към бюджета през 2019 г., затова не са правени и счетоводни записвания. Декларирано е, че нямат информация какво се е случило с касата и разплащателните сметки.

В тази връзка ревизията е приела за безспорно, че отговорно лице за извършените разходи по доставките е В. Х. Ц., същата е избрала потенциалните доставчици, подписала е договорите с тях, същата е подписала приемо-предавателните протоколите за отчетността на извършените услуги/доставки. Разплащания към доставчиците също са извършвани от В. Х. Ц..

Установено е, че В. Х. Ц. в качеството си на управител на "ОТС" ООД е притежавала спесимен от банковите сметки на "ОТС" ООД. За доказване на предоставени налични спесимени и права за опериране с банковите сметки на "ОТС" ООД, а именно: [банкова сметка] – с титуляр "ОТС" ООД; [банкова сметка] – с титуляр "ОТС" ООД за ревизирания период 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г., е изготвено Искане до "Банка ДСК" АД. Банката е представила Отговор вх.№ 17-00-18/11.01.2022 г., от който се установява, че от 22.06.2015 г. са променени следните данни по карта № 487094xxxxxx1906 за промяна на лимитите за теглене в брой на 2 000 лв.; От 07.06.2016 г. са променени следните данни по карта № 4870xxxxx2892 за промяна на лимитите за теглене в брой на 2 000 лв.; плащане при търговец – 2 000 лв. Общ лимит 4 000 лв. Посочен е телефонен контакт с № +359888139xxx , на който да се получават SMS съобщения при извършване на финансови операции с карта. Посоченият телефон за контакт е на В. Х. Ц.. Предоставено искане за достъп до ДСК Д. за бизнес клиенти по сметка [банкова сметка] за РС Банкиране – Multitech. Искането е подадено от В. Х. Ц.. Предоставени са спесимени на подписи на лицата които могат да се разпореждат с парите по банковите сметки на дружеството, а именно: Спесимен по банкова сметка № 10167593 на В.

Х. Ц.; Спасимен по банкова сметка № 247963 на В. Х. Ц. – и двата спасимена с дата 28.03.2012 г. Представени са пълномощни за получаване на пари в брой от банката на Е. Р. В.; В. Г. К.; Н. Р.; В. Ж. Г.; Д. Д. Д.; Ц. П. Л.. Установено е, че В. Х. Ц. в качеството си на управител на "ОТС" ЕООД за периода от м.12.2015 г. до 31.12.2018 г. е изтеглила лично от банковите сметки на дружеството в брой следните суми: За м.декември 2015 г. – 0 лв., за 2016 г. – 0 лв., за 2017 г. – 285 660 лв., по дати, описани на стр.12-13 от РД.

Констатирано е, че назначени по трудово правоотношение към "ОТС" ООД, са изтеглили в брой от банкомат и от банковите сметки на дружеството през проверявания период, следните суми: за м.декември 2015 г. – 7 190 лв., за 2016 г. – 247 120.18 лв. и за 2017 г. – 195 102 лв. На посочените физически лица са изготвени искания за представяне на писмени обяснения, относно предоставените пълномощни за получаване на пари в брой от банка – ДСК на "ОТС" ООД, за периода на трудовите им правоотношения. Лицата са запитани следното: "На кой и по какъв начин сте предавали изтеглените парични средства от банковата сметка на дружеството".

Дадени са следните писмени обяснения:

По Искане към Е. Р. В. е предоставено обяснение с вх.№ 17-00-18\*6/16.05.2022 г.: „Теглени са пари в брой от банкомат и са предавани на В. Х. Ц.. Не съм теглила пари от каса."

По Искане към В. Ж. Г. е предоставено обяснение с вх.№ 17-00-18\*5/16.05.2022 г.: "Във връзка с предоставеното ми пълномощно от В. Х. Ц. за банка ДСК, заявявам, че не съм теглила суми от каса, а само от банкомат и не съм използвала пълномощното. Парите са предавани на управителя г-жа Ц.."

По Искане към В. Г. К. е предоставено обяснение с вх.№ 17-00-18\*7/16.05.2022 г.: "Паричните средства, изтеглени като упълномощено лице от дружеството "ОТС" ООД от неговата банкова сметка, са предоставени на управител В. Х. Ц.."

Констатирано е, че за ревизирия период сумата на изтеглените средства от дружествената сметка на "ОТС" ООД, лично от управителката, е 285 660 лв.; а сумата на изтеглените средства от дружествената сметка на "ОТС" ООД от упълномощени лица от управителката В. Ц., е 442 222.18 лв. Общо изтеглените средства от банковата сметка на "ОТС" ООД възлизат на 727 882.18 лв.

Относно изтеглените парични средства на банкомат е направен извод, че В. Х. Ц. е упълномощено лице за пред Банка ДСК и същата е получила предоставените карти за разплащане/теглени чрез банкомат. Прието, е, че същата носи отговорност, относно предоставянето на банковите карти, предоставянето на техния пин на трети лица. Изтеглените суми са различни, вследствие на договорения лимит по карти. Лимитът и по двете карти за теглене през АТМ е бил увеличен през 2015 г. и 2016 г. от 2 000 лв. на 4 000 лв. Посочено е, че за ревизирия период не може конкретно да се установи, кое лице колко пари е изтеглило през АТМ. Всички права и съответно отговорности за изтеглените парични средства са на В. Х. Ц., както е установено от насрещната проверка на Банка ДСК.

Установено е, че упълномощените лица, въз основа на "пълномощни за получаване на пари в брой от Банка ДСК" от управителя – В. Х. Ц., са теглили парични средства, въз основа на предоставени от управителката подписани банкови документи за теглене и същите са предавали изтеглените суми на В. Х. Ц.. Упълномощените лица са били преносители на паричните средства. Изтеглените средства от банковата сметка от В. Г. К. за периода на договора си от м. Декември 2015 г. до 08.02.2016 г. са в размер на 3 330 лв.

При преглед на всички изтеглени суми от банковите извлечения от упълномощени лица, ревизията е установила, че упълномощените лица са теглили малки суми от 300 лв. до 1 500 лв., големи суми от тях не са теглени. Видно, е че отново отговорно лице на изтеглените суми от банковите сметки на "ОТС" ЕООД е на В. Х. Ц.. Същата е била упълномощена от дружеството и същата е отговорна за управлението на финансовия ресурс. В резултат на изложеното е прието за доказано, че всички правомощия относно разходване на паричния финансов ресурс на "ОТС" ООД са били в ресора на В. Х. Ц.. Доказано е, че В. Х. Ц. за

периода м.декември 2015 г. до 01.11.2018 г. лично е изтеглила суми в размер на 285 660 лв., а с помощта на упълномощени от нея лица още 442 222.18 лв., или общо са изтеглени суми в размер на 727 882.18 лв. С изтеглените средства са разплатени доставчици. Установено е осчетоводяване на разплащане от касата с "Доставчици", за които лицето неправомерно е ползвало данъчен кредит. Реалност при осчетоводените операции не е установена, поради което е налице е симулативно разплащане по документи. Поради това е прието, че с паричните средства, изтеглени в брой, В. Х. Ц. е разполагала с финансови средства да заплати формираните задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски на дружеството. Ревизията е посочила, че фактическият състав, пораждащ отговорността по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 ДОПК включва недобросъвестно поведение на третото лице, невъзможност да бъдат събрани задълженията за данъци и осигурителни вноски на юридическото лице и наличието на причинно-следствена връзка за това. Изложени са мотиви, че в хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК отговорността се ангажира, когато управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски представител, или търговски пълномощник на задълженото юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от 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 т. 2 от ДОПК.

Ревизията е изтъкнала, че В. Х. Ц., в качеството си на управител на "ОТС" ООД съгласно дружествения договор, е имала задължение да организира и ръководи цялата стопанска дейност на дружеството, респективно, че носи отговорност за това. Отделно е посочено, че от това следва единствено възможния и логичен извод, че проверяваното лице, в качеството си на управител е имало цялата информация за ръководеното от нея дружество, както и че тя лично и съзнателно е участвала във вземане на решения, засягащи организацията и отчетността. Прието е, че В. Х. Ц. не е упражнила контрол по отношение на водената счетоводна отчетност, определянето и контролирането на разходите на дружеството, уреждането на взаимоотношенията на дружеството с държавния бюджет и др. Прието е, че със сумата на данъка по доставките от описаните дружества-доставчици В. Х. Ц. е намалила месечните задължения за ДДС на ревизираното дружество, системно и съзнателно е укривала данъци, като е допуснала използването на документи, по които не са осъществени реални доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, респективно са подадени СД по ЗДДС, отразяващи некоректни данни. По същия начин е прието, че В. Х. Ц. е предизвикала ощетяване на бюджета с некоректно подадени стойности в ГДД по чл. 92 ЗКПО, обстоятелство, установено безспорно с влязъл в сила РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г., издаден от "ОТС" ООД.

Приходните органи са приели, че в хипотезата на чл. 19, ал. 2 ДОПК В. Х. Ц., в качеството си на управител на "ОТС" ООД, недобросъвестно е отклонила средства от патримониума на дружеството, вследствие на което финансовото състояние на дружеството е намаляло, и дружеството не е заплатило дължимите данъчни и осигурителни задължения, формиран при извършена ревизия. В. Х. Ц. е била запозната с начислението по РД и РА, но не е предприела никакви действия. Посочено е, че няма постъпили плащания по РА, както и че задълженията са натрупани в резултат на сключени договори с доставчици, за които е установено, че не са получили плащания по издадените от тях фактури. Констатирано е, че В. Х. Ц. като управител и представляващ "ОТС" ООД за периода м.декември 2015 г. до 01.11.2018 г. е отговорно лице по реда на чл. 19, ал. 2 ДОПК, което носи отговорност за непогасените задължения на задълженото юридическо лице. Съгласно чл. 19, ал. 4 ДОПК отговорността по ал. 2 е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото. За ревизирания период общата сума на изтеглените средства от В. Х. Ц. и упълномощени от нея лица от банковите сметки на "ОТС" ООД възлиза на 727 882.18 лв., поради което е направен извод, че В. Х. Ц. носи отговорност до размера на намаленото имущество – 727 882.18 лв.

От справка в ИС на НАП е установено, че В. Х. Ц. е притежавала имот, находящ се в [населено място], [улица], ет.2, ап.3. Тя го е прехвърлила на 11.06.2018 г., като е запазила правото си на ползване върху същия. Вписаният нов собственик А. И. Л. е племенник на В. Х. Ц.. Констатирано е още, че притежаваният от В. Х. Ц. лек автомобил е продаден на 19.12.2018 г. на "ТКМ 2000" ЕООД. В тази връзка е направено заключение, че веднага след връчване на РД и РА, и поради направените констатации в РА от 17.04.2018 г., В. Х. Ц. е предприела действия за прехвърляне на притежавания от нея единствен недвижим имот, както и притежаваното от нея МПС, поради обстоятелството, че тя носи отговорност пред дружеството или пред трети лица за нарушение на устава, или за грешки, извършени при изпълнение на служебните им задължения, или за вреди, които са причинени виновно на дружеството или на трети лица. Посочено е, че лицето няма заведени изпълнителни дела към 23.11.2021 г. и няма наложени обезпечителни мерки. Банковите сметки са закрити на 17.10.2019 г. и 17.03.2022 г. и към момента лицето няма банкова сметка.

Относно отговорността за задължения по ЗКПО, в хода на ревизията е извършена проверка в програмния продукт С. на НАП, при която е установено наличието на непогасени задължения по ЗКПО на "ОТС" ООД, възлизащи на 66 063.15 лв. Прието е, че невъзможността да бъдат събрани тези задължения е обективна. На основание чл. 21, ал. 1 ДОПК солидарната отговорност за задължения по ЗКПО е в размер на 66 063.15 лв. – главница и същата е дължима от В. Х. Ц. в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД.

Относно отговорността за задължения по ЗДДФЛ, в хода на ревизията от проверка в ПП С. е установено наличието на непогасени задължения по ЗДДФЛ на "ОТС" ООД, възлизащи на 2 418.83 лв. Прието е, че невъзможността да бъдат събрани тези задължения е обективна. В тази връзка на основание чл. 21, ал. 1 ДОПК солидарната отговорност за задължения по ЗДДФЛ е в размер на 2 418.83 лв. и същата е дължима от В. Х. Ц. в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД.

Относно отговорността за задължения по ЗДДС, в хода на ревизията от проверка в ПП С. е установено наличието на непогасени задължения по ЗДДС на "ОТС" ООД, възлизащи на 64 979.73 лв. Прието е, че невъзможността да бъдат събрани тези задължения е обективна. В тази връзка на основание чл. 21, ал. 1 ДОПК солидарната отговорност за задължения по ЗДДС е в размер на 64 979.73 лв. и същата е дължима от В. Х. Ц. в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД.

Относно отговорността за задължения по КСО, в хода на ревизията от проверка в ПП С. е установено наличието на непогасени задължения по ДОО на "ОТС" ООД, възлизащи на 7 952.61 лв. Прието е, че невъзможността да бъдат събрани тези задължения е обективна. В тази връзка на основание чл. 21, ал. 1 ДОПК солидарната отговорност за задължения по ДОО е в размер на 7 952.61 лв. и същата е дължима от В. Х. Ц. в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД.

Относно отговорността за задължения по ЗЗО, в хода на ревизията от проверка в ПП С. е установено наличието на непогасени задължения за ЗЗО на "ОТС" ООД, възлизащи на 2 762.75 лв. Прието е, че невъзможността да бъдат събрани тези задължения е обективна. В тази връзка на основание чл. 21, ал. 1 ДОПК солидарната отговорност за задължения за ЗЗО е в размер на 2 762.75 лв. и същата е дължима от В. Х. Ц. в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД.

Въз основа на горното на В. Х. Ц. е вменена отговорност по чл. 19, ал. 2 ДОПК, в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД, ЕИК:[ЕИК] за задължения за Корпоративен данък от нефинансови предприятия за периода от 2015 г. до 2018 г., в размер на 66 063.15 лв. и лихви от 40 974.02 лв.; за ДДС при сделки в страната за данъчни периоди от м.декември 2015 г. до м.декември 2018 г. – в размер на 64 979.73 лв. и лихви от 28 031.12 лв.; за ДДФЛ от трудови, служебни и приравнените на тях правоотношения за данъчни периоди от м.юни до м.декември 2018 г. – в размер на 2 245.88 лв. и лихви от 871.55 лв.; за ДДФЛ – свободни професии, граждански договори, наеми и др. за данъчни периоди м.юни, м.септември и

м.декември 2018 г. – в размер на 172.95 лв. и лихви от 65.13 лв.; за ЗО за осигурители за периодите от м.април до м.октомври 2018 г. - в размер на 2 762.75 лв. и лихви от 1 111.77 лв.; за ДОО за осигурители за периодите от м.май до м.октомври 2018 г. - в размер на 6 271.53 лв. и лихви от 2 638.38 лв.; за УПФ за осигурители за периодите от м.май до м.октомври 2018 г. - в размер на 1 231.08 лв. и лихви от 483.31 лв.

Недоволна от издадения й РА, жалбоподателката го е оспорила по административен ред и с Решение № 1662/18.10.2022 г. на Директора на дирекция ОДОП-гр.С., оспореният акт е потвърден.

По делото беше допусната **съдебно-икономическа експертиза** с вещо лице Г. З., която даде заключение по следните задачи:

I. Поставени от Съда:

1. Налице ли е извършване на някое 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:

а/ извършване на плащания в натура или пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчуждено имущество, включително предприятието на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните и/или

б/ извършване на действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то да бъде осребрено в полза на третото лице;

2. Какви процесуални действия е предприела приходната администрация за събиране на вземанията от основния длъжник "ОТС" ООД и установена ли е невъзможност за събиране на публични вземания – данъчни и задължителни осигурителни вноски.

II. Поставени от жалбоподателя:

1. Има ли счетоводни данни и документи за сумите, изтеглени от сметка 501 "Каса", дали са влагани в покупки за производство или други цели. Редовно ли е водено счетоводството на дружеството "ОТС" ООД за периода 2016 г. – 2018 г.

2. Да се установи има ли плащания в периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. от "ОТС" ООД към В. Ц. и/или съдружниците в дружеството. Ако има, какво е тяхното основание и размер.

3. Да се установи има ли намаляване на имуществото на ОТС" ООД през ревизирия период, вследствие на действията на В. Х. Ц., в качеството и на управител на дружеството.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха следните **писмени доказателства**:

Представени от ответника: с молба от 09.03.2023 г., дадени уточнения относно издаден РА по отношение на "ОТС" ООД (л.133); с молба от 22.02.2023 г. (л.142); с молба от 30.05.2024 г. – доказателства, обособени в П. 5 по делото.

Представени от Софийски градски съд: Решение № 323 от 14.02.2020 г., постановено по търг.дело № 2072/2019 г. по описа на СГС (л.135).

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

Съгласно чл. 112, ал. 2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закона за Националната агенция по приходите /ЗНАП/ органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл. 7, ал. 1, т. 3 ЗНАП като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заема издателят на ЗВР, ЗИЗВР и РА. С оглед делегирането на правомощия по реда

на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 119 от ДОПК по делото е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] за определяне функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, касаеща В. А. В., заемаща длъжността Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП [населено място] – орган възложил ревизията и издател на РА /л.28/. Ето защо ЗВР и ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, а ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 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).

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.

В случая е спазен срокът по чл.109 ДОПК.

Съдът констатира, че РА 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. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл. 3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./, като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Според чл. 4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед чл. 184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни

документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл. 13, ал. 3 и ал. 4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са извършени служебни справки в публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива справки са направени и за лицата, издали ЗВР, ЗИВР и РД.

Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгласно чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл. 28, ал. 1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на

адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, отнасящи се до ревизията, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – В. А. В., на длъжност Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП – орган, възложил ревизията, както и А. Л. И. и И. А. С.-служители и органи по приходите в ТД на НАП – С. са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА в ревизията. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не са налице основания за прогласяване на неговата нищожност, поради което жалбата в тази част е неоснователна.

Спорният предмет в настоящия случай се свежда до това налице ли са предпоставките по чл. 19, ал. 1 и ал. 2 ДОПК.

#### **I. По приложението на чл. 19, ал. 1 ДОПК:**

Разпоредбата в приложимата ѝ редакция (ДВ, бр. 92 от 2017 г., в сила от 21.11.2017 г.), адаптирана към поставения за разглеждане случай, предвижда, 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 ДОПК, 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.

Цитираната норма създава особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК. Кумулативно необходимите предпоставки за това са:

1. лицето да има качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения;
2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон лицето има задължение да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител;
3. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски;
4. причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

С влязъл в сила РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г., издаден на "ОТС" ЕООД са установени задължения в общ размер 616 093.45 лв., в т.ч. ДДС в размер на 327 051.60 лв., заедно с лихви от 101 966.58 лв. и корпоративен данък в размер на 148 173.25 лв., заедно с лихви от 38 902.02 лв. Издаденият РА е оспорен по съдебен ред и същият е потвърден като правилен и законосъобразен, респективно влязъл в сила.

По отношение на установените с него задължения на "ОТС" ЕООД е образувано изпълнително производство – изп.дело №[ЕИК]/2018 г., с наложени запори върху банкови сметки на дружеството. С Разпореждане изх.№ С190022-035-0286026/12.08.2019 г. е прекратено производството по принудително изпълнение на публичните вземания по ИД №[ЕИК]/2018 г. в общ размер на 679 055.42 лв., главница в размер на 473 920.20 лв. и лихва за забава в размер на 205 135.22 лв., поради обстоятелството, че "ОТС" ЕООД няма имущество, срещу което да бъде насочено принудително изпълнение /л.184/. Органите по приходите са



установили, че дружеството не притежава недвижими имоти и движими вещи, няма налични авоари по банковите сметки, липсват данни за наличие на вземания от трети лица, липса на притежавани дългосрочни и краткосрочни инвестиции, включително дялово участие в търговски дружества. То е с прекратена регистрация по ЗДДС от 10.10.2018 г., няма регистрирани фискални устройства към дата 12.08.2019 г. Изпратена е Служебна бележка до Отдел В. № 1198-16/01.04.2019 г. за уведомяване на прокуратурата. Установено е, че не е налице основание за отправяне на искане за информация до държава-членка на ЕС, нито че са налице предпоставки за завеждане на иск по чл. 216 ДОПК. Предвид липсата на активи, върху които да бъде наложено обезпечение, изпълнителното производство е прекратено, и задълженията са обявени за несъбираеми. Този факт не се оспорва от страните в съдебното производство. Не се оспорва и обстоятелството, че с Решение № 323 от 14.02.2020 г. на СГС по търг.дело № 2072/2019 г. "ОТС" ООД е обявено в несъстоятелност, поради неплатежоспособност и свръхзадълженост.

Не е спорно в производството, че жалбоподателката В. Х. Ц. е имала качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК, към момента за който са установени публичните задължения на "ОТС" ООД. Следователно е налице първият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Вторият елемент от указания фактически състав изисква лицето, в качеството си на член на орган на управление, да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител. Укриването на факти и обстоятелства от правно значение предполага наличието на умисъл с оглед на посочената в нормата причинно-следствена връзка между това деяние и невъзможността да се съберат публични вземания като последица от него. В тази хипотеза са мислими две проявни форми - бездействие (липса на дължимо поведение към приходната администрация за посочване на настъпили факти и обстоятелства) или действие (активно поведение на субекта, с което настъпили факти и обстоятелства се прикриват от компетентната администрация). Въз основа на изложеното органите по приходите следва да докажат, че лицето е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител.

Субективният елемент (укриването) от фактическия състав на разглежданата норма ревизиращите органи обосновават с това, че през процесните периоди жалбоподателката е имала качеството член на орган на управление и като такава е знаела или не е възможно да не знае, че участва в привидни доставки, т.е. че издателите на фактурите не са действителните доставчици на доставките на услуги и на материали и стоки, т.е. ревизираното лице не би могло да не предполага, че е замесено в данъчна измама.

С разпоредителното заседание Съдът указа на ответника, че носи доказателствената тежест да установи съществуването на фактическите основания, посочени в обжалвания РА и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. Указаният бяха конкретизирани, като на ответника беше указано, че носи доказателствената тежест да установи, че жалбоподателката в качеството си на управител на задълженото лице "ОТС" ООД през ревизирания период е укрила факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжна да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител, и вследствие от това не са могли да бъдат събрани задължения за данъци, като посочи техния размер; както и в случай, че твърди извършване на данъчна измама от дружеството "ОТС" ООД, на което жалбоподателката е била управител през ревизирания период, или от неговите съконтрагенти нагоре или надолу по веригата от доставки, то негова е доказателствената тежест да установи тези обстоятелства. Ответникът се справи с така указаната му тежест.

Въз основа на събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства безспорно се установява укриване на данни от страна на жалбоподателката, в качеството и на управител на "ОТС" ООД, а именно: некоректно подадени стойности в ГДД по ЗКПО, нереално осъществени доставки по чл. 6 и чл. 9 ЗДДС, подадени СД по ЗДДС с некоректни

данни, установено с влязъл в сила РА; начисляване на задължения за ДДФЛ и ЗОВ на лица, назначавани на трудови правоотношения в "ОТС" ООД, за дължими вноски за осигуровки и данъци – вноски за ДОО, здравни, УПФ, данък върху доходите на физически лица от свободни професии, граждански договори и др.

Управителят, като представител на търговското дружество, съгласно разпоредбата на чл. 141, т. 2 от Търговския закон представлява дружеството, организира и ръководи неговата дейност. Следователно и изхождайки от законовата регламентация, същият е бил длъжен да подаде данни и информация за съответните данъчни периоди относно задълженията за ДДФЛ, ЗОВ, включително да подаде декларации обр.1 за назначените лица, информацията за дължимите вноски за осигуровки за данъци, включително вноски за ДОО, здравни осигуровки, УПФ, Фонд ГВРС, данък върху доходите на наетите в дружеството служители. В Наредба № Н-8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, са регламентирани съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се такива лица. Разпоредбата на чл. 2 от същата наредба определя реда, по който работодателите, осигурителите и техните клонове и поделения, осигурителните каси, самоосигуряващите лица или упълномощени от тях лица подават в компетентната ТД на НАП декларации образец 1, 3 и 5. Нормата на чл. 2, ал. 2, т. 2 от наредбата определя, че в декларация обр.6 подлежи на вписване общият размер на дължимите вноски за държавното и обществено осигуряване, учителският пенсионен фонд, допълнителното задължително пенсионно осигуряване, здравното осигуряване, Фонд ГВРС, за всички лица, подлежащи на осигуряване, респективно дължимият данък за внасяне за доходите от трудови правоотношения по смисъла на ЗДФЛ. Предвид законовите разпоредби В. Х. Ц., в качеството си на управител на дружеството през ревизирия период, е била длъжна да подаде съответната информация и данни коректно.

Нормата на чл. 92, ал. 1 ЗКПО определя, че данъчно задължените лица, които се облагат с корпоративен данък, подават годишна данъчна декларация по образец за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък. ГДД не следва да бъдат подавани от данъчно задължени лица, които през съответния данъчен период не са извършвали дейност съгласно Закон за счетоводството. Безспорно е установено, че през данъчните периоди от 01.01.2015 г. – 31.12.2018 г., "ОТС" ООД е извършвало търговска дейност, факт установен с влезлия в сила по отношение на същото РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г. П. дружеството към онзи момент – В. Х. Ц., е подала некоректни ГДД по ЗКПО за ревизирия период.

Безспорно е също, че от страна на В. Х. Ц. са подавани СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди, но с информация и данни, неотговарящи на действителното. Това обстоятелство се установи и от заключението на допуснатата по делото ССЕ. Вещото лице установява от представените счетоводни документи и регистри, че липсват РКО, с които да се осчетоводи изплащането на дивиденди на съдружниците на дружеството. Единствено са представени протоколи от общото събрание на "ОТС" ООД, обхващащи периода от м.юли до м.октомври 2017 г., но не са представени РКО за изплащането на разпределените дивиденди. ССЕ установява, че счетоводната операция, взета в дружеството Дебит сметка 122 "Неразпределена печалба от минали години"/ Кредит сметка 501 "Каса", е неправилна, тъй като протоколите от Общото събрание на "ОТС" ООД само пораждаат начисляване на задължение на дружеството за изплащане на дивиденди и е правилно в случая да се използват записването Дебит сметка 122 "Неразпределена печалба от минали години"/ Кредит сметка от група 4 "Разчети", която отчита взаимоотношенията на съдружниците и дружеството – със съответната сума на всеки протокол. Посочено е, че е начислен и внесен данък върху начислените дивиденди, но не е представено счетоводното записване Дебит сметка от група 4 "Разчети"/Кредит на сметката за данъци – с размера на данъка, който се удържа, с което

записване се намалява сумата за разпределяне на съдружниците. Вещото лице изрично посочва, че от жалбоподателката не се представя счетоводното записване за изплащане на дивидентите: Дебит сметка от група 4 Разчети/Кредит сметка 501 Каса срещу разходни касови ордери – чистата сума след приспадане на данък с положени подписи от съдружниците. Съгласно ССЧЕ тези записвания следва да бъдат направени при всяко изплащане на дивиденти. Само със записа Дебит сметка 122 "Неразпределена печалба" от минали години/Кредит сметка 501 "Каса", е нарушено счетоводното законодателство, не са взети необходимите счетоводни операции, а и не са приложени документи, въз основа на които да възникне разход от Сметка 501 "Каса". Нарушен е принципът за документална обосноваост, който е свързан с изискванията не само на счетоводното, а и на данъчното законодателство. За осчетоводения разход от Сметка 501 "Каса" в размер на 265 065.74 лв. за изплащане на дивиденти – няма редовни документи. Вещото лице установява, че "ОТС" ООД няма други активи, освен паричните средства. Относно изплащането на фактури със счетоводните записвания за броене на суми към "доставчици в брой", ССЕ не може да даде отговор дали описаните от приходните органи доставчици с рисков профил имат заведени счетоводства и дали изплатените средства към тях представляват скрито разпределение на печалбата и дали средствата са отклонени неправилно. От представените от жалбоподателката фактури е установено, че същите са осчетоводени, повечето от тях са платени по банкови сметки на контрагентите. Представени са вносни бележки за преводи "на каса", при който вид преводи от касата на "ОТС" ООД изтеглените средства се превеждат по банкови сметки с посочени основания, че са за извършени услуги. Но всички тези, представени и приложени документи в син класьор по делото не са единствените, които отчитат разчетените отношения на дружеството с доставчици. Вещото лице установява това по отчетените обороти по сметка 401 "Доставчици" за съответните години и описаните от вещото лице суми по представените фактури в синия класьор. Съгласно ССЕ съществуват и други записи до размера на оборотите на сметка 401 "Доставчици", които не се представят, което е видно от записите в счетоводните регистри на сметка 401 "Доставчици" в кореспонденция със сметка 501 "Каса".

С ПНПОМ изх.№ С170022-023-0003757/25.10.2017 г. на "ОТС" ООД са наложени обезпечителни мерки. Съгласно ССЕ, в постановлението публичният изпълнител е взел предвид, че ще бъде затруднено събирането на публичното вземане от дружеството с предполагаем размер 429 383.86 лв., в т.ч главница в размер на 313 955.30 лв. и лихви от 115 428.56 лв. към 23.10.2017 г. Извършено е проучване, при което е констатирано, че "ОТС" ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит от некоректни и deregистрирани по ЗДДС доставчици, на които се издават наказателни постановления, които към момента на изготвяне на експертизата не са потвърдени по електронен път като получени. По справка на НАП е установено, че съответните дружества имат задължения в особено големи размери, нямат лица, назначени по трудови правоотношения или приравнените на същите, липсват подадени СД по чл. 73 ЗДДФЛ за изплатени суми по граждански договори. Запорът върху банковите сметки към онзи момент се явява единствената възможна обезпечителна мярка.

Установено е, че Разплащателната сметка на дружеството в ДСК АД е с начално салдо към 01.01.2017 г. в размер на 475.57 лв. До 31.12.2017 г. по тази сметка са постъпвали суми на различни основания, с най-голям обем – приходи от продажби на услуги, като общият размер на постъпилите средства е 915 914.32 лв. и са изтеглени 910 904.09 лв., като последните изтеглени суми от банкомат са на 26.10.2017 г. и по сметката остават налични към 31.12.2017 г. – 5 485.80 лв. По втората банкова сметка на дружеството в ДСК АД, ССЧЕ установява, че наличността на средства към 01.01.2017 г. е в размер на 5.00 евро. По същата са постъпили 7 207 евро през годината и са преведени и изтеглени 6 731 евро. Сметката завършва със салдо към 31.12.2017 г. в размер на 481 евро /940.75 лв./. Съгласно ССЧЕ, действията на приходната администрация до издаване на РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г. /влязъл в сила/ са свързани с налагане на предварителни обезпечителни мерки като запор върху наличните и постъпващи суми по банковите сметки на дружеството, тъй като същото няма други активи –

недвижимо или движимо имущество.

ССЕ на стр.6-7 изчерпателно проследява всички действия, извършени от приходната администрация по отношение на "ОТС" ООД – издадени ПНОМ, разпореждания за изпълнение на заповни съобщения, включително отговор до НАП от Банка ДСК АД, както и Разпореждане за прекратяване на образуваното изпълнително производство срещу "ОТС" ООД с изх. № С190022-035-0286026/12.08.2019 г. С Решение № 4928 от 12.07.2019 г. на АССГ по адм.дело № 12442/2018 г., влязло в сила на 31.08.2019 г., е потвърден РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г., издаден срещу "ОТС" ООД.

С Решение № 323 от 14.02.2021 г. на СГС е обявена неплатежоспособност и свръхзадълженост на "ОТС" ООД – в ликвидация с начална дата 31.12.2018 г., открито е производство по несъстоятелност, налага се обща възбрана и запов върху имуществото на "ОТС" ООД и е постановено прекратяване на неговата дейност. С Решение № 260903 от 04.06.2021 г. на СГС "ОТС" ООД е заличено от Търговски регистър.

ССЕ установява, че жалбоподателката е представила част от първичните счетоводни документи, които са осчетоводени и приложени допълнително в син класьор. В.л. описва всички фактури за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Извършено е сравнение между сбора от сумите по представените фактури и оборотите на сметка 401 "Доставчици" в счетоводните регистри, в кореспонденция със сметка 501 "Каса". Установено е, че има и други фактури, издадени от доставчиците, и платени от касата, които не са представени, и за които са извършени плащания с посочване на фактура и "доставчици брой", като не е изписано име на доставчик. За изплащане на дивидентите през 2017 г., от страна на вещото лице е направен извод, че проблемът не е свързан само с неправилното осчетоводяване на разхода и кореспонденция: Дебит сметка 122 "Неразпределена печалба от минали години"/Кредит сметка 501 "Каса", а и с липсата на документ за изплащане на тези средства. Според вещото лице би следвало щом се плаща от касата, да се приложат и РКО за изплащането на всяка сума /нетна/ на всеки от съдружниците, да има подписи, дати на изплащане. Според вещото лице, не може да се намалява печалбата от минали години и да се отразява разход на сметка 501 "Каса", тъй като тези средства трябва да бъдат получени срещу документи, издадени на всеки от съдружниците.

Според ССЕ счетоводството на "ОТС" ООД не е водено редовно през периода 2016-2018 г. В.л. подробно обяснява в констативно-съобразителната част защо осчетоводяването на протоколите, с които се вземат решения за разпределение на дивиденти на съдружниците през 2017 г.: Дебит сметка 122 "Неразпределена печалба от минали години"/Кредит сметка 501 "Каса", не е правилно. Не е спазен и счетоводният принцип за документална обосновааност на стопанските операции, извършва се разход от касата, но документи за разхода не са представени.

Съгласно ССЕ В. Х. Ц. е била назначена на трудов договор в "ОТС" ООД, на ръководна длъжност за периода от 10.10.2003 г. до 01.11.2018 г. и същата като управител на дружеството е получавала заплата. Вещото лице констатира, че не са представени ведомости за заплати или фишове за заплати, от които да е видно, че е поставен подпис за полученото от жалбоподателката възнаграждение. За процесния период и за периоди преди него са приложени извлечения от банкови сметки на "ОТС" ООД с посочени номера в ССЕ, като в констативната част са описани сумите, които са изтеглени лично от В. Х. Ц. от сметката в Банка ДСК ЕАД. Установено е различие с описването на тези суми в РД – конкретно за суми 20 000 лв., 40 000 лв. и 2 000 лв., посочени като изтеглени през м.октомври 2017 г. лично от В. Х. Ц.. Вещото лице не е открило в приложеното банково извлечение, като изтегляне на посочените суми наведнъж. Установи се, че те са осчетоводени в регистър Стопански операции – Папка 3 Разход Каса, сметка 501 Каса в лева на "ОТС" ООД за м. 01 – м. 12.2017 г., приложен на л.219-240, л.238 от ревизионната преписка, като постъпили в касата от разплащателната сметка в ДСК. Възможно е същите да са изтеглени няколко пъти от банкомат, предадени на управителката и да са осчетоводени така, както са посочени – 20 000

лв., 40 000 лв. и 2 000 лв., за да се равнят дебитните обороти на разплащателната сметка по извлечение и кредитните по счетоводен запис на сметка 503 "Разплащателна сметка в счетоводни регистри". Относно сметката в евро в банка ДСК, съгласно ССЕ – няма изтегляни лично средства от В. Х. Ц.. По въпроса, свързан за с изплащане на дивиденди на съдружниците, ССЕ установява, че дори да са получавали дивиденди, няма документи с положени подписи от тях, не са начислявани хронологично задължения за изплащане на дивиденди в счетоводството, а в регистъра на сметка 501 "Каса" – не може да се проследи тяхното изплащане така, както е описано в протоколите от общото събрание при отговор на въпрос № 1, поставен от жалбоподателя.

ССЕ е анализирала данните по счетоводните баланси и отчетите по приходите и разходите /ОПР/ за всяка от годините – 2016 г., 2017 г. и 2018 г. в хиляди лева, като в синия класьор са приложени от счетоводството на "ОТС" ООД балансите и ОПР за 2017 г. и 2018 г. Вещото лице се запозна с ГФО за 2016 г., публикуван в сайта на ТР. От финансово-счетоводния анализ при отговора на въпроса в констативно-съобразителната част е установено, че за целия процесен период от 01.01.2016 г. – 31.12.2018 г., дружеството е управлявано добре, що се отнася до постигане на добри финансови резултати, като отчетената загуба за 2018 г., съгласно ССЕ би могла да се компенсира от поемане на повече поръчки за услуги и запазване на доброто управление през следващите години. Тъй като дейността е свързана с извършване на определени услуги, а дълготрайните материални активи са изхабени, като актив на дружеството се явяват вземанията, които намаляват и се свеждат до 1 000 лв. към 31.12.2018 г. и паричните средства, които се увеличават, което е добър показател за ликвидност и платежоспособност до начисляване на задълженията по ревизионния акт, издаден на "ОТС" ООД. За осчетоводения разход от сметка 501 "Каса" в размер на 265 065/74 лв. за изплащане на дивиденди – няма редовни документи. Съгласно ССЕ е нарушен принципът за документална обосноваване на стопанските операции.

Съдът намира, че с действията си, а именно подаване на СД по ЗДДС, съдържащи некоректни данни за ревизираните периоди, при безспорно установена липса на реално извършени доставки, е довело до намаляване задълженията за ДДС за тези периоди. Подаване на СД по ЗДДС е също едно от основните задължения на всяко данъчнозадължено лице. Настоящият съдебен състав намира, че разликата между действително установеното при ревизията на "ОТС" ООД и декларираното на реалното в СД по надлежния ред представлява "укриване" по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. В. Х. Ц., в качеството си на управител на търговското дружество, е била задължена да подаде СД по ЗДДС, в които да бъдат отразени действително извършените и получените облагаеми доставки за съответните данъчни периоди. Следователно нейна е отговорността за съответствието на декларираното с реално полученото. В качеството си на управител на "ОТС" ООД, В. Х. Ц. не може да не е формирала представа относно действителните и фиктивни доставки на дружеството, а от там и по отношение на реалните резултати за съответните данъчни периоди. Предвид факта на включването при определянето им в съответните фактури, неотразяващи реално извършени доставки е налице укриване на действителното положение.

Аналогични са и изводите по отношение на некоректно подадените данни и информация по ЗКПО, вноски за ЗО, за вноски за УПФ, ДОО и данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения. Жалбоподателката е съзнавала смисъла и значението на извършените от нея действия, предвиждала е какви са последиците, и е искал или допускала тяхното настъпване, и в тази връзка Съдът намира, че е налице умишлено укриване.

Укриването представлява несъответствие между декларираното и действителното състояние, но само ако е умишлено, т.е. както се посочи по-горе, субектът да е бил наясно относно смисъла и значението на действията или бездействията си, предвиждал е техните последици и е искал или допускал тези последици. В тази връзка събраните по делото доказателства обезпечават тежашкото върху ответника пълно доказване на поведение на ревизираното лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви

пред органа по приходите. Следователно е налице е втората предпоставка за ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 1 ДОПК. Безспорно се установява и наличието на третата и четвъртата предпоставка, а именно наличието на причинно-следствена връзка между укритите от В. Х. Ц., в качеството и на управител данни и неудовлетвореното вземане и предвид установената по делото невъзможност на приходната администрация да съберат публичните задължения води до извод за кумулативно наличие на всички елементи от фактическия състав за ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл. 19, ал. 1 ДОПК (в този смисъл Решение № 3270 от 06.03.2019 г. на ВАС по адм.дело № 12860/2018 г.).

По отношение изводите на приходната администрация, че прехвърлянето на недвижимата и движима собственост на жалбоподателката, непосредствено преди издаване на оспорения ревизионен акт е съзнателен акт, предвид знанието и, че тя носи отговорност пред дружеството или пред трети лица за нарушение на устава, или за грешки, извършени при изпълнение на служебните им задължения, или за вреди, които са причинени и виновно на дружеството или на трети лица.

## **II. По приложението на чл. 19, ал. 2 ДОПК:**

Съдът намира, че изложеното от фактическа страна обосновава извод за наличие на всички елементи на чл. 19, ал. 2 ДОПК спрямо В. Х. Ц.. Разпоредбата предвижда управител, член на орган на управление, прокурор, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, да 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.

И с тази норма е създадена лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК. Кумулативно необходимите предпоставки за това са:

1. лицето да има качеството на член на орган на управление на задължено лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения;
2. разпоредителни действия, изразяващи се в отчуждаване имущество (вещ) на задълженото лице по цени, значително по-ниски от пазарните;
3. намаляване имуществото на задълженото лице вследствие на горните разпоредителни действия;
4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски;
5. причинно-следствена връзка между извършените разпоредителни действия и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

В случая ревизията е определила действията на управителя на дружеството като недобросъвестни, като е направила извод, че последната е имала качеството на управител на дружеството "ОТС" ООД към момента на установяването на дължими публични задължения за данъци и осигурителни вноски към държавата с влязъл в сила по отношение на същото РА № Р-22221017005738-091-001/17.04.2018 г. Относно наличието на първия елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК следва да се извърши препращане към мотивите, изложени в т.І при изследването на хипотезата по чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Вторият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК изисква извършването на разпоредителни действия, представляващи плащания в натура или в пари от имуществото на

задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент. Органите по приходите са приели, че със своите действия жалбоподателката в качеството си на управител недобросъвестно е отклонила средства от патримониума на дружеството, вследствие на което финансовото състояние на "ОТС" ООД е намаляло, и същото не е заплатило дължимите данъчни и осигурителни задължения, формирани при извършената му ревизия. Това действително е така, предвид изтеглени в брой значителни парични средства – лично от управителката и чрез служители-пълномощници, за които средства е въведено твърдение, че са изразходвани за разплащане с доставчици по доставки, за които е безспорно установено, че са фиктивни.

В тази ред на мисли ответникът се с прави с доказателствената тежест да установи наличието на данъчна измама от задълженото лице. В националното и европейското законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама. По принцип, когато не е налице легална дефиниция на конкретно понятие, се прилага общоприетия смисъл в обществото и съобразно основни принципи на правото. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит по фактури, по които не са осъществени реална доставка от лицата, издали същите, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка. В резултат на гореизложеното, цялостната преценка на установените в хода на ревизията на "ОТС" ООД обстоятелства и факти, обективно дават основание да се приеме, че доставките са документирани е цел данъчна измама.

Съгласно чл. 3, ал. 3 ЗСч предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, при спазване на изискванията за съставяне на документи по този закон. Принципът за документална обосновааност е основен принцип при отчитане па приходи, разходи, придобиване и изразходване на стоково-материални запаси, включително на стоки, придобити, главно чрез покупка и предназначени за продажба. Съгласно чл. 10, ал. 2 ЗКПО документална обосновааност на стопанската операция е налице и при условие, че липсващата информация по ЗСч може да се подкрепи с други документи, които я удостоверяват. Допуснатата по делото ССЕ установи редица нарушения на основните счетоводни принципи при водене счетоводството на "ОТС" ООД, вкл. и че фактурираните доставки не са документално обосновани.

Налице са и останалите изисквания за отговорността по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК:

С разпоредбата на чл. 20 ДОПК законодателят е въвел поредност при насочване на принудителното изпълнение, като е посочил главния длъжник /задължено лице по чл. 14, ал. 1 и ал. 2 от кодекса/, като първи длъжник, към който да бъдат насочени обезпечителните и принудителните мерки, пред законово встъпилия съдлъжник. Спрямо имуществото на дружеството са предприети действия - образувано е изп.дело №[ЕИК]/2018 г. и вземанията не са покрити изцяло, предвид липсата на имущество на дружеството, както е установено и от ССЕ. В конкретния случай всички възможни действия по принудително събиране са насочени своевременно към главния длъжник, като са предприети необходимите процесуални действия за събиране на вземанията. Публичният изпълнител на НАП е изчерпал всички действия по събиране на задълженията от "ОСТ" ООД. В хода на изпълнителното производство е наложен е запор на всички банкови сметки на лицето. След проучване на финансовото и имуществено състояние на дружеството е установено, че същото не притежава недвижими имоти, МПС и други движими вещи. Не са установени данни за налични авоари по банковите сметки. Установено е, че не са налице и данни за наличие на вземания от трети лица, както и за притежаване на дългосрочни и краткосрочни инвестиции, включително дялово участие в други търговски дружества. Установено е, че дружеството не притежава никакви активи, върху които би могло да се наложи обезпечение. Поради това производството по

принудително изпълнение е прекратено, а дългът е категоризиран като несъбираем. В тази връзка са представени и доказателства по делото, обсъдени подробно в ССЧЕ.

Изложеното дотук обосновава извода на Съда за наличие на всички елементи от фактическия състав на чл. 19, ал.2 ДОПК спрямо В. Х. Ц..

В тази връзка жалбата като неоснователна в цялост следва да се отхвърли.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е 218 352.35 лв., поради което на основание чл. 7, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 13 384.09 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160 от ДОПК, Съдът

## **Р Е Ш Е Н И Е:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на В. Х. Ц. от [населено място], ул."Р. /Й. К./" №48, вх.А, ет.7, ап.21, ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт /РА/ № Р-22220421007121-091-001/21.07.2022 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1662/18.10.2022 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП, с който акт е ангажирана отговорността ѝ по чл.19 от ДОПК, в качеството ѝ на управител на "ОТС" ООД, ЕИК:[ЕИК] за задължения на същото дружество в общ размер на 218 352.35 лв.

**ОСЪЖДА** В. Х. Ц. от [населено място], ул."Р. /Й. К./" №48, вх.А, ет.7, ап.21, ЕГН: [ЕГН], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 13 384.09 лв. (тринадесет хиляди триста осемдесет и четири лева и 9 ст.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: