

РЕШЕНИЕ

№ 40519

гр. София, 04.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в
публично заседание на 04.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Розалия Радева, като разглежда дело номер **4129** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Т. Л. А. срещу ревизионен акт № Р-22221424001624-091-001/29.10.2024 г., потвърден с решение № 262/7.3.2024 г., с който са определени задължения по Закона за данък добавена стойност /ЗДДС/ за данъчен период м. ноември и м. декември 2019 г. съответно от 280.11 лв. и 160.25 лв. и лихви съответно от 153,83 лв. и 86,63 лв., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2019 г. в размер на 25 455,95 лв., както и 13216,39 лв. лихва.

Жалбоподателят твърди, че банковите сметки на управляваното от него дружество – „Гостилница мерак“ ООД са били запорирани още в ревизионното производство срещу това дружество, поради което то не е имало възможност да осъществява търговска дейност. РА срещу „Гостилница мерак“ ООД е бил частично отменен, като това не се е отразило на размера на запорираните суми. Същевременно органите по приходите са приели, че жалбоподателят, като управител, е направил невъзможно събирането на публичните вземания.

По отношение на задълженията по ЗДДС – те са определени на база на отказано приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД. Подал е справка декларация с убеждението, че те документират действително получени стоки, използвани за дейността – приготвяне на храна в ресторанта, като е действал добросъвестно. Подаването на справка не е достатъчно, за да обоснове „укриването на факти и обстоятелства“ по смисъла на чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК. Следва да има доказателства за „данъчна измама“.

Относно задълженията за корпоративен данък. За 2019 г. е декларирал и внесъл данък по ЗКПО в

размер на 2 106,66 лв., увеличен с РА на управляваното дружество до претендирания размер, на основание непризнаване – поради липса на доставка, за разходи на фактури, издадени през 2019 г., както и чл. 26, т. 2, вр. чл. 10, ал. 1 и ал. 3 ЗКПО. Документалната обосновааност по чл. 10 ЗКПО не се интересува от начина, по който фактурите са отчитани и съхранявани в счетоводствата на други предприятия. Изискването на ЗКПО е правилно осчетоводяване на фактурите.

Не е могъл да изпълни задълженията си от 7148 лв. поради обявеното извънредно положение и това, че дружеството е спряло работа. При последвалото частично отваряне дружество не е могло да възстанови дейността си. Действителната причина за невнасяне задълженията по РА е наложеното принудително затваряне на ресторантите – по времето на връчване на РА от 30.4.2020 г. РА от 15.4.2021 г. е влязъл в сила след постановяване на решение на ВАС, на 6.3.2024 г., със значително намалени задължения, като е предпочел да изчака окончателното им определяне, за да ги внесе. Това обстоятелство не го прави недобросъвестен. Ето защо моли да се отмени оспорения акт. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. я оспорва. Счита, че жалбата е неоснователна. следва да се съобразят мотивите в оспорения акт. Претендира разноски.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия от 25.7.2019 г. е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя, в качеството му на представляващ на „Гостилница мерак“ ООД. Ревизията е за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за корпоративен данък за 2019 и за ДДС за периоди, вкл. и процесните – м. ноември и декември 2019 г. Тя е приключила с РА от 30.4.2019 г., в който е констатирано доброволно коригиране на данъчния кредит и са установени задължения в общ размер от 7148 лв., които са пратени. РА не е оспорен от дружеството и е влязъл в сила.

Със ЗВР от 17.7.2020 г. е започнало извършването на нова ревизия, приключила с РА от 15.4.2021 г. По него е налице позоваване на констатациите на предходния РА. Д. финансов резултат е преобразуван в увеличение на разходите по фактурите, по които „Гостилница мерак“ ООД доброволно е коригирала ползвания данъчен кредит в предходното ревизионно производство. РА е влязъл частично в сила след постановяване на решение на ВАС от 6.3.2024 г. по адм.д. № 6964/2023 г.

С оспорвания в това производство РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя Т. Л. А. по реда на чл. 19, ал. 1 ДОПК, за задълженията на посоченото дружество, в качеството му на негов управител.

Установява се, а и не се спори, че за посочените периоди жалбоподателят е бил управител и съдружник в „Гостилница мерак“ ООД.

При административното обжалване на ревизионния акт е прието, че жалбата е частично неоснователна – налице са предпоставките за ангажиране на отговорност, но до посочените по-горе основания и размери.

При така установеното съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество, съдът намира, че жалбата е основателна. Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосновааността на ревизионния акт, като преценява дали

е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП.

Издаден е в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид нормата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА. Мотивите на РД са и мотиви на РА. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 от Закона за електронния документ и електронния подпис, възпроизведени на хартиен носител.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения. Ревизиращите органи са предприели всички необходими действия с оглед ангажиране на отговорността на процесното основание, за да съберат относимите доказателства.

От материално-правна страна.

Установява се, че в ревизионното производство е прието, че отговорността на жалбоподателя следва да се ангажира на основание както на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Разгледани са предпоставките, като е прието, че са налице тези на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

Прието е, че управителят – жалбоподател е укрил факти, които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация. Действието по „укриване“ е част от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Тази норма предвижда отговорност както следва:

Който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение.

В случая е безспорно, че жалбоподателят е бил управител на търговско дружество през периодите, за които на дружеството са установени задължения за корпоративен данък и ДДС. Следователно, налице е една от предпоставките по чл. 19, ал. 1 ДОПК.

По отношение на управляваното и представлявано от жалбоподателя се установи, че е издаден РА, влязъл в сила, видно от който, както и от РД към него, както и от решението на ВАС, с което частично е отменен, е прието, че следва да се ангажира отговорността на представляваното от него дружество.

По отношение на изискването управителят да „укрие“ факти и обстоятелства, които по закон е длъжен за обяви. Безспорно е, че жалбоподателят е подавал справки декларации относно спорните фактури, въз основа на които е преспаднало впоследствие непризнато от данъчните органи право на данъчен кредит. Непризнаването на право на приспадане на данъчен кредит е поради непредставяне от страна на дружеството на достатъчно доказателства, от които да се установи, че за спорните периоди в действителност са получени продукти от доставчика, в конкретния случай – „БОКИ-94“ ЕООД. В решението на ВАС, постановено по адм.д. № 6964/2023 г., ВАС е достигнал до извод, че по делото са налични единствено издадените от „Боки – 94“ ЕООД фактури, придружени с фискални касови бонове. Липсват двустранно подписани документи (протоколи, стокови или складови разписки), въз основа на които да се приеме, че плодовете и зеленчуците са отделени и предадени от доставчика на ревизирания търговец....

Според правилото на чл. 154, ал. 1 ГПК доказателствената тежест е на ревизираното лице, което претендира признаване на правото на приспадане. Ако то е доказало наличието на двете

материалноправни предпоставки за признаване правото му на приспадане, а именно – осъществяването на доставките на стоки или услуги и използването им от него за собствените му облагаеми доставки, тогава това негово правото следва да се признае (т. 33 от решението на СЕС по дело C-285/11, Б.).

Нито Директивата за ДДС, нито националният закон съдържат регламентация на доказателствата, чрез които данъчно задълженото лице следва да докаже наличието на условията, необходими за надлежното упражняване на правото на приспадане. СЕС приема, че преценката относно това дали е налице това право е на съда с оглед фактите и обстоятелствата по делото (т. 32 от решението по делото Б.).

Практиката на Върховния административен съд по сходни казуси сочи, че само фактурата или фактурата и договорът не са достатъчни, за да докажат наличието на доставка на стока или услуга. Необходимо е наличието на документ, удостоверяващ предаване и получаване на стоката или на резултата от услугата, за да се установи какво точно е получено от данъчно задълженото лице и дали полученото е използвано от него за облагаемите му доставки.

По изложените съображения за недоказаност на предаване/получаване на стоките по фактурите, издадени от „Боки – 94“ ЕООД изводът на първоинстанционния съд за незаконосъобразност на РА в частта на отказано право на данъчен кредит по тях е необоснован.

Ето защо настоящият състав намира, че в предходното производство „Гостилница мерак“ ООД не се е справило с указаната му доказателствена тежест относно установяване на реалността на доставките по спорните фактури и оттам – е отказано приспадане на данъчен кредит.

Относно това дали така отказаното приспадане на данъчен кредит би могло да послужи като основание за ангажиране отговорността на жалбоподателя като управител предвид това, че за отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК се изисква да е налице предпоставката „укрие“, т.е. да е налице поведение, което да е виновно, на „факти и обстоятелства, които по закон е длъжен да обяви“.

По отношение на формата на вината. За разлика от чл. 19, ал. 2 ДОПК, в която се сочи „недобросъвестно“ поведение, в чл. 19, ал. 1 ДОПК не е посочено изрично.

Настоящият състав намира, че следва да се тълкува смисълът на глагола „укрие“ с формите на вината, на основание чл. 46, ал. 1 ЗНА - така, както са дадени по чл. 11 НК, както и чл. 82 ЗЗД, както и предвид използването на понятието недобросъвестност в чл. 19, ал. 2 и сл. ДОПК

Чл. 11.(1) Общественоопасното деяние е извършено виновно, когато е умишлено или непредпазливо.

(2) Деянието е умишлено, когато деецът е съзнавал общественоопасния му характер, предвиждал е неговите общественоопасни последици и е искал или допускал настъпването на тези последици.

(3) Деянието е непредпазливо, когато деецът не е предвиждал настъпването на общественоопасните последици, но е бил длъжен и е могъл да ги предвиди, или когато е предвиждал настъпването на тези последици, но е мислил да ги предотврати.

Същевременно, значението на „укривам“, съгласно речника, публикуван на интернет страницата на Института на българския език към БАН, <https://ibl.bas.bg/rbe/lang/bg/%D1%83%D0%BA%D1%80%D0%B8%D0%B2%D0%B0%D0%BC/>, е:

укривам, -аш, несв.; укрѣя, -ѣеш, мин. св. -ѣх, прич. мин. страд. укрѣт, св., прех.

1. Слагам нещо или някого на тайно място, за да не бъде намерен, открит; скривам. К., както и по-рано, укриваше нелегалните материали. А. Г.

2. Давам тайно убежище на лице, преследвано от властта; прикривам. М., гони ме потеря, можеш ли ме укри? В.. Избягал от казармата. Там имало арести и един войник бил убит; укрива

го мой другар. Х.. Р..

3. Прен. Не изказвам нещо, което зная, което тая в себе си. Кроят нещо, а аз все по стъпките им. Като разбраха, че от мене няма да укрят, извикаха ме и ми разправиха цялата работа. Ч.. И почва разговор тамо: за суша, / за жито, сено и добитък. А всеки / укрива това, що вълнува душата. Ем. п. Д.. укривам се, укрива се страд. Черковни, училищни и читалищни капитали се разпиляваха и укриваха. Й..

При всички положения, действието по укриване предполага активно поведение, насочено към определени последици - „да не бъде намерен, открит“, т.е. предполага осъзнаване на действието по укриване и е насочено именно към определени последици – „да не бъде намерен“.

Настоящият състав намира, че значението на „укривам“ – така, както бе тълкувано съобразно отношението на дееца към последиците от деянието, се покрива от признаците на умишъла съгласно чл. 11, ал. 2 НК.

Същевременно, съобразно чл. 11, ал. 3 НК, за да е непредпазливо деянието, деецът не следва да е предвиждал настъпването на общественноопасните последици, но е бил длъжен и е могъл да ги предвиди, или когато е предвиждал настъпването на тези последици, но е мислел да ги предотврати. В случая, „да не бъде намерен, открит“ не се покрива от значението на чл. 11, ал. 3 НК доколкото това поведение е насочено към постигане на определен резултат, докато при непредпазливостта деецът е мислел да предотврати последиците /самонадеяност/ или въобще не ги е предвиждал /небрежност/.

Ето защо понятието „укриване“ настоящият състав намира, че следва да се тълкува като умишлено поведение, като аргумент в тази насока е и това, че систематичното място на нормата на чл. 19, ал. 1 ДОПК е именно наред с нормите на чл. 19, ал. 2 и сл. предвиждащи „недобросъвестност“, което се приравнява на умишлено поведение. В този смисъл е и чл. 82 ЗЗД, за който теорията безспорно приема, че под това – недобросъвестен е този длъжник, който съзнателно не изпълнява своите задължения, следва да се приема умишлено поведение.

В конкретния случай, укриване на посочените в чл. 19, ал. 1 ДОПК факти и обстоятелства следва да се тълкува като поведение, насочено към това те да не бъдат намерени, открити и по-специално – като се подават справки декларации с определени факти, настъпването на които данъчните закони свързват с ползването на данъчен кредит, следва да е насочено към това да се ползва неправомерно данъчен кредит. Споделя становището на ответника, че укриването следва да се свърже и с декларирането на неверни факти и обстоятелства, които данъчно задълженото лице е длъжно да декларира, по арг. от чл. 105 ДОПК.

Това предполага, само по себе си, наличие на субективен елемент – знание за деклариране на неверни факти, знание че е налице неизпълнение на свое задължение, както и от тълкуването обаче на „укрие“ – необходимост и от волеви момент по отношение на последиците.

В случая, действително се установява, че са декларирани справки декларации за приспадане на ДДС при липса на документална обосновааност. В този случай управителят действително е следвало да положи необходимата грижа, като доколкото е представлявал търговско дружество, тя следва да включва и грижа относно изпълнение на задължението си /вж. чл. 82 ЗЗД/ за „вярно“ деклариране на факти и обстоятелства относно правото на приспадане на данъчен кредит. Но в процесния случай, така решението на ВАС, по адм. д.№ 6964/2023 г. не е констатирано невярно деклариране, а единствено това, че не са представени, т.е. *Липсват двустранно подписани документи (протоколи, стокови или складови разписки), въз основа на които да се приеме, че плодовете и зеленчуците са отделени и предадени от доставчика на ревизирия търговец.* В процесния случай не може да се направи единственият и възможен извод за „укриване“ на факти, които да доведат до неправомерно ползване на данъчен кредит, нито за „невярно“ деклариране на

факти, които управителят е бил длъжен да декларира, което да е с оглед постигане неправомерен резултат – неправомерно ползване на данъчен кредит.

Предвид така установеното настоящият състав намира, че РА в оспорената част относно определени задължения за ДДС и лихви следва да бъде отменен.

По отношение на задълженията за корпоративен данък. Следва да се отнесат изложените по-горе мотиви относно субективния елемент – „укриване“, като в случая следва да се извърши преценка дали е налице такова при подаване на декларация по ЗКПО.

По отношение на управляваното от жалбоподателя дружество е издаден Ревизионен акт № Р-22221420004328-091-001/15.04.2021 г. от органи по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1621/18.10.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с който в тежест на „Гостилница Мерак“ ООД са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. в размер на 43 522,88 лв. и лихви в размер на 4 594,08 лв. Той е оспорен пред Административен съд София-град, който е отменил РА в тази част, като в тази част решението на АССГ е оставено в сила с решение на ВАС.

Видно от мотивите на ВАС, *При извод за законосъобразност на ревизионния акт в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките на стоки по фактурите, издадени от „Боки – 94“ ЕООД, разходите за покупка на плодове и зеленчуци не отразяват вярно извършена стопанска операция и са документално необосновани. Поради това увеличението на финансовия резултат на дружеството за 2019 г. с техните данъчни основи е правилно.....*

По отношение на „Консултинг и Медиа БГ“ ЕООД констатациите в този РА са, че фактурите с получател „Гостилница Мерак“ ООД не са отразени в дневниците за продажби на дружеството, както и че от страна на ревизирания /субект/ са представени копия на фактурите и фискални касови бонове към тях. Съответно за „Веникс Трейдинг 81“ ЕООД – че предходните доставчици „Фул Скрийн“ ЕООД и „Цонфорд Плюс“ ЕООД са „рискови“ по терминологията на приходната администрация, а соченият като такъв „Метро Кеш енд Кери България“ ЕАД не е отразил в дневниците за продажби доставки към „Веникс Трейдинг 81“ ЕООД. Общо за двете дружества-доставчици е акцентирано върху недоказаното фактическо предаване на хранителните стоки, транспорт, товарене, разтоварване, производ.

.. в никоя от фазите на разглежданото ревизионно производство от „Гостилница Мерак“ ООД не са ангажирани двустранно подписани документи без оглед как са озаглавени (протокол, стокова или складова разписка) за приемане и предаване на стоките, отразени във фактурите... При липсата на документи, удостоверяващи предаването и приемането на описаните във фактурите хранителни стоки, и при невъзможност получаването им и влагането им в кухненска продукция да се проследи от счетоводните записвания, ответникът по касация не се е справил с доказателствената си тежест и не е доказал документална обоснованост на разходите по фактурите, издадени от „Консултинг и Медиа БГ“ ЕООД и „Веникс Трейдинг 81“ ЕООД.

Предвид така установеното настоящият състав счита, че следва да се направи извод за това, че РА и в частта по ЗКПО следва да бъде отменен. Видно от изложеното, е увеличен финансовият резултат на дружеството поради документална необоснованост, т.е. е прието, че то не се е справило с доказателствената тежест с оглед доказване на релевантните факти. Нито в предходното ревизионно производство, нито в настоящото производство обаче са събрани доказателства, от които да може да се направи единственият възможен извод, че при така установената „липса“ на документи е налице неполагане на дължимата грижа, изразяваща се в укриване от данъчните органи на обстоятелства и което укриване да е насочено към постигане на определен неправомерен резултат. Действително се установява неполагане на дължима грижа,

но тя не може да се направи извод, че да е до такава степен, че да покрива признаците на укриване – така, както бяха очертани по-горе.

Ето защо и не може да се приеме, че е налице субективният елемент за ангажиране отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

По разноските. Предвид изхода на спора, както и предвид списъка с разноси, представен от жалбоподателя, както и направените такива общо в размер на 2850 лв., следва да се присъдят такива.

Въз основа на тези мотиви и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, първо отделение,64 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ. по жалбата на Т. Л. А., ЕГН [ЕГН], ревизионен акт № Р-22221424001624-091-001/29.10.2024 г., частично потвърден с решение № 262/7.3.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ТД на НАП С. град, в частта, с която са определени задължения по Закона за данък добавена стойност за данъчен период м. ноември и м. декември 2019 г. съответно от 280.11 лв. и 160.25 лв. и лихви съответно от 153,83 лв. и 86,63 лв., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане за 2019 г. в размер на 25 455,95 лв., както и 13216,39 лв. лихва.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на Т. Л. А., ЕГН [ЕГН] разноси по делото в размер на 2850 лв.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

При подаване на касационна жалба същата следва да бъде придружена с оказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 0,8 % върху обжалваемия интерес. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.