

РЕШЕНИЕ

№ 10066

гр. София, 27.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в публично заседание на 28.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **256** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на ЛИАНА Ц. Д. - В., ЕГН [ЕГН] срещу Ревизионен акт №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1583/06.11.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, установяващ в тежест на ЛИАНА Ц. Д. - В. на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК отговорност за задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], възникнали по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите 01.12.2014 г. – 31.05.2017 г., ведно със съответните лихви за забава, в размер на 146 406,25 лв.

В жалбата се излагат доводи за необоснованост, незаконосъобразност и недопустимост на обжалвания ревизионен акт, като издаден в нарушение на материалноправните разпоредби на ДОПК, и при допуснати съществени нарушения на процесуалноправните норми на същия закон. Твърди се, че ревизиращият екип не е представил нито едно доказателство, установяващо жалбоподателят да е осъществил фактическия състав на чл.19, ал.2 от ДОПК.

В с.з., жалбоподателя, редовно и своевременно призован, се представлява от адв. Ц., който поддържа жалбата. Представа подробни писмени бележки, в които доразвива

доводите в жалбата и навежда нови такива. Сочи, че ревизиращият екип не е събрал годни доказателства, които да дават основание за ангажиране отговорността на доверителя му. Претендира присъждане на разноски съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ – С., чрез процесуален представител, оспорва жалбата, позовавайки се на фактическите и правни изводи, посочени в решението на дирекция „ОДОП“. Претендира присъждане на разноски.

СГП, не взема становище по жалбата и не се явява представител в с.з.

От фактическа страна:

Началото на ревизионното производство е поставено със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019005377-020-001/14.08.2019 г., връчена по електронен път на 11.12.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на ЛИАНА Ц. Д. - В. за ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК за задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД за: данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периодите 01.03.2017 г. – 31.05.2019 г.; данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите 01.12.2014 г. – 31.08.2018 г.; вноски за държавното обществено осигуряване /ДОО/, универсален пенсионен фонд /УПФ/ и здравно осигуряване /ЗО/ - за осигурители, за периодите 01.01.2017 г. – 30.06.2019 г. Определен е срок за завършването ѝ до два месеца от връчването на ЗВР, т. е. до 11.02.2020 г. Със Заповед №Р-22221019005377-023-001/08.01.2020 г. производството е спряно, като е възобновено със Заповед №Р-22221019005377-143-001/12.05.2021 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221019005377-020-002/09.06.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221019005377-020-003/03.06.2022 г. е удължен срока за завършването ѝ, съответно до 13.07.2021 г. и 13.09.2021 г. Със Заповед №Р-22221019005377-023-002/01.09.2021 г. производството отново е спряно. Възобновено е със Заповед №Р-22221019005377-143-002/24.03.2023 г. Всички заповеди по хода на производството са издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019005377-092-001/11.04.2023 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу предложението за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, направено в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с РА е ангажирана отговорност на ЛИАНА Ц. Д. - В. за задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД

за ДДС в размер на 203 823,23 лв. и лихви в размер на 146 406,25 лв.

ЛИАНА В. обяснения, събраните доказателства, данните от информационната система /ИС/ на НАП и от публични регистри е установено, че ревизирият субект е едноличен собственик на капитала и управител на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД, считано от 16.12.2011 г., както и през периодите, попадащи в обхвата на ревизията.

С РА №Р-22221017004588-091-001/27.03.2018 г. на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД са определени задължения по реда на Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите 13.01.2012 г. - 31.05.2017 г. ДДС в размер на 340 949,84 лв. и лихви 88 859,72 лв., произтичащи от корекция на правото на приспадане на данъчен кредит за доставки, документирани с фактури, издадени от 19 дружества, описани на стр. 6 от РД. РА е оспорен, като с Решение №1651/26.10.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. е отменен, изменен и потвърден. РА в частта, в която не е отменен, е оспорен последователно пред Административен съд София град /АССГ/ и Върховния административен съд /ВАС/, които са приели жалбите за неоснователни. В резултат са потвърдени определените с Решение №1651/26.10.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. задължения на дружеството – ДДС в размер на 202 998,09 лв. и лихва в размер на 60 951,03 лв.

Предприети са мерки за обезпечаване задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД, като е образувано Изпълнително дело /ИД/ №160172974/2016 г. Наложени са запори на банкови сметки с постановления от 09.05.2018 г. и 23.05.2018 г. и постановления за продължаване действието на наложени предварителни обезпечителни мерки от 24.04.2018 г. и 17.07.2018 г., които са връчени на ЗЛ. Задължението не е разсрочено или отсрочено. ИД е прекратено на 02.03.2023 г. поради несъбираемост на вземането, след изчерпване на всички изпълнителни способности. На същото основание е прекратено и второ ИД №170301667/2017 г., като е установено, че дългът в размер на 540 922,88 лв., в т. ч. главница 333 992,54 лв. и лихва 206 930,34 лв., е несъбираем.

Въз основа на установеното с РА №Р-22221017004588-091-001/27.03.2018 г. органите по приходите са приели, че на ревизирият субект следва да се ангажира отговорност за задълженията на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД по ЗДДС, в хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, тъй като:

- по данни от Търговския регистър /ТР/ е бил управител на дружеството за периода, попадащ в обхвата на ревизията;
- дружеството има задължения, установени с влязъл в сила РА;
- извършил е действия, които се изразяват в укриване на факти и обстоятелства, необявени пред органа по приходите или публичния изпълнител – подал е справки декларации /СД/ по ЗДДС, в които не е посочил действителния размер на дължимия от дружеството данък;
- тези действия са умишлени – декларирал е доставки на услуги, които дружеството

реално не е получило, с цел невнасяне на ДДС.

С жалба вх. №94-Л-104/29.05.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-834/31.05.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от ЛИАНА Ц. Д. - В., ЕГН [ЕГН], е оспорен Ревизионен акт №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г.

С Решение № 1583/06.11.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП е пътвърден изцяло оспорения РА.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионен акт №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г. е издаден от компетентни органи по приходите.

Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и по този начин конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019005377-092-001/11.04.2023 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част. Не е направено възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД от ревизираното лице.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл.112, ал.1 от ДОПК с издаването на /ЗВР/ №Р-22221019005377-020-001/14.08.2019 г., връчена по електронен път на 11.12.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. Заповедта за възлагане на ревизията има задължителното съдържание по чл.113, ал.1, т.1 от ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано, определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите, конкретизиран е обхватът на ревизията, включително чрез отразяването в частта „други обстоятелства, имащи значение за ревизията“, че тя е за установяване на отговорност по чл.19 от ДОПК за задължения за данъци и/или ЗОВ на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД, даден е 2-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл.114, ал.1 от ДОПК. Не е пропуснат преклузивният срок по чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В хода на ревизията от В. са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, извършени са проверки на физически лица и

търговци. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за ревизираните периоди. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи по приходите процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите от нея е съставен РД чието съдържание удовлетворява изискванията на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

По делото няма спор за факти. Поради това, съдът намира за безспорно усатновено по делото, че с влезъл в сила РА №Р-22221017004588-091-001/27.03.2018 г. са установени данъчни задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД задължения на дружеството – ДДС в размер на 202 998,09 лв. и лихва в размер на 60 951,03 лв.

Безспорно е установено, че Лиана В. е била управител на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД към момента, към който са установени публичните задължения на дружеството.

По отношение на това в коя от двете хипотези на чл.19 ДОПК е ангажирана отговорността, съдът намира за неоснователни възраженията на жалбоподателката. Видно от ДРА и потвърждаващото го решение, в мотивите на акта е изследван въпроса за отговорността на оспорващия в хипотезата на чл.19, ал.1 ДОПК, поради което и допуснатата техническа грешка в заключителната част на решението и преди формиране на диспозитив, не обосновава друго освен изследваното в цялото производство наличие на основание по чл.19, ал.1 от ДОПК. Видно от жалбите подавани от оспорващата в хода и на административното и на съдебното производство, същата е възприела именно оспорване на фактически и правни констатации на органа по реда на чл.19, ал.1 от ДОПК.

Спорен между страните е въпросът налице ли са останалите предпоставки по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за ангажиране на отговорността на В., в качеството и на управител на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД.

С разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци /осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК. В нормата са предвидени две хипотези на възникване на отговорността, като в случая спорът се свежда до това налице са елементите на фактическия състав на хипотезата на чл. 19, ал. 1. При тълкуването на разпоредбата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, първоинстанционният съд правилно е приел, че нейният фактически състав включва кумулативно следните елементи: 1. лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения; 2. да е налице поведение на това, изразяващи се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител; 3. причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на

задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски. От гледна точка на разпределяне на доказателствената тежест първоинстанционният съд правилно е приел, че тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата е на органа по приходите, който следва да докаже същите съгласно изискванията на чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК.

При така даденото тълкуване на нормата от материална и от процесуално правна гледна точка настоящата инстанция счита, че между страните е безспорно установен само първият елемент от фактическия състав - че ревизираното лице Лиана В. е бил управител на търговското дружество „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД към момента, към който на дружеството са установени публичните задължения.

По силата на чл. 141, ал. 2 от ТЗ управителят на търговското дружеството представлява същото, организира и ръководи дейността му. Това формира и представа относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки. Информиранието на приходната администрация за извършените и получените облагаеми доставки се извършва във формата на справка-декларация - чл. 125 от ЗДДС, чл. 115 от ППЗДДС и приложение № 13 към ППЗДДС. Разминаването между декларираното и действителното е укриване, но това е така, само ако поведението на управителя е умишлено, т. е. последният е наясно със смисъла и значението на действията си, предвиждал е неговите последици и е искал или допускал настъпването на тези последици.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото, не може да бъде приета тезата на касатора, че с подаването на справка-декларация по ЗДДС, в която са включени фактури, за които в последствие с влязъл в сила РА е отказано право на данъчен кредит, е налице укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Съгласно вече цитираната разпоредба на чл. 125, ал. 1 от ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, съставена въз основа на счетоводните регистри по чл. 124 от същия закон. Липсват каквито и да е доказателства, управителят да е знаел, че доставката по процесните фактури, за които е отказано право на данъчен кредит не са реални или че е знаел, че неправомерно е упражнено право на данъчен кредит по нереални доставки. Субективната страна на деянието не е установена с допустимите доказателствени средства.

Неоснователни са и доводите на жалбоподателката, че в хода на ревизията е установена причинно-следствена връзка между поведението на ревизираното лице и несъбраните задължения за данък добавена стойност. Трайна е практиката на ВАС, че законът изисква уникалност на причинно-следствената връзка между поведението на управителя на задълженото лице и невъзможността за събиране на публичните задължения. В случая, органа по приходите не е доказал, че поради поведението на управителя да включи в дневниците за продажби фактури, по които е отказано право на данъчен кредит се е стигнало до несъбиране на задължения на дружеството за ДДС.

С оглед на недоказаност на част от елементите от фактическия състав на чл. 19, ал. 1

от ДОПК съдът намира, че издаденият Ревизионен акт №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г., в частта потвърдена с Решение № 1583 от 06.11.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" – [населено място] се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

По горните съображения съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите, при спазване на изискванията за форма и съдържание, в изпълнение на предвидените в ДОПК процесуални правила, но в нарушение на материалния закон и подлежи на отмяна в оспорената част.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски, които са в размер на 27 490 лв., от които: 10,00 лв. – държавна такса за образуване на делото, и 27480 лв. - платено адвокатско възнаграждение. Направеното възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение съдът намира за неоснователно, тъй като от една страна е налице случай с особена фактическа и правна сложност изискващ детайлно познаване на материята в областта на приложението на чл.19 ДОПК съотнесено към конкретните факти по делото. От друга страна следва да се вземе предвид материалния интерес и извършените в хода на съдебното производство процесуални действия.

По аргумент за противното от чл. 161, ал. 1, изр. 2 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенция за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

С тези мотиви, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на ЛИАНА Ц. Д. - В., ЕГН [ЕГН] - Ревизионен акт №Р-22221019005377-091-001/02.05.2023 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1583/06.11.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, установяващ в тежест на ЛИАНА Ц. Д. - В. на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК отговорност за задължения на „НЮ АЙДИАС ИВЕНТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], възникнали по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите 01.12.2014 г. – 31.05.2017 г., ведно със съответните лихви за забава в размер на 146 406,25 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., ЦУ на НАП да заплати на ЛИАНА Ц. Д. - В., ЕГН [ЕГН] разноски по делото в размер на 27 490 лв.

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

СЪДИЯ: