

РЕШЕНИЕ

№ 691

гр. София, 07.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 25.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **1026** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба Вф. № 3534/02.02.2021г. по описа на АССГ, на С. А. Д., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт №Р-22221720000371-091-001/21.09.2020г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решетие № 1907/16.12.2020г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на основание чл. 19, ал. 1 ДОПК, за данъчен период м. 03.2017г. е ангажирана отговорността на С. А. Д., в качеството му на Управител на „Мурата 2017“ЕООД, ЕИК:[ЕИК], за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност общо в размер на 2 021 816.00 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 1 500 080.00 лв. и лихви за забава в размер на 521 736.22 лв.

Жалбоподателят оспорва в цялост РА, като намира същия за материално незаконосъобразен и необоснован, като сочи, че не е налице укриване на факти и обстоятелства, както и причинно-следствена връзка между твърдяното укриване на данни и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството. Релевира, че укриването на факти и обстоятелства, като проявна форма на поведението на субекта на отговорността предполага активно, съзнателно действие, както и същото да е извършено с умисъл за увреждане на фиска. Твърди, че не може да носи отговорност за доставчика си и негови задължения. Моли съда да отмени оспорвания акт като

неправилен и незаконосъобразен. Претендира разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован чрез процесуален представител адв. К. поддържа жабата. Моли съда да отмени обжалвания РА. Претендира разноски, съгласно списък.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. К., оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен, а жалбата е неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не взема становище.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед №Р-22221720000371-020-001/23.01.2020г., издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на и.д. директор на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на С. А. Д. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „МУРАТА 2017“ ЕООД за данъци съгласно справка за задължения на дружеството, съгласно която „МУРАТА 2017“ ЕООД към 21.09.2020г. има непогасени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчен период м. 03.2017г., декларирани с подадена СД за същия период за ДДС в размер на 1 500 080,00 лв. и лихви върху тях в размер на 521 736,22 лв. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221720000371-020-002/21.04.2020г. и ЗИЗВР №Р-22221720000371-020-003/21.05.2020г., издадени от органа възложил ревизията, срокът за приключване на ревизията е определен до 22.06.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720000371-092-001/15.07.2020г. Във връзка с подадена молба е издадено уведомление №Р-22221720000371-РУС-001/11.08.2020г., с което срокът за подаване на писмено възражение по РД е продължен до 07.09.2020 г. В определения срок не е подадено писмено възражение срещу констатациите и изводите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221720000371-091-001/21.09.2020г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен лично на 29.09.2020г. на ревизираното лице.

С РА на С. Д. е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „МУРАТА 2017“ ЕООД по ЗДДС за данъчен период м. 03.2017 г. общо в размер на 2 021 816,22 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 1 500 080,00 лв. и лихви върху тях в размер на 521 736,22 лв. Задълженията са декларирани с подадена СД за м. 03.2017г.

Установено е, че С. А. Д. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. Същият няма регистрация като едноличен търговец и не е регистриран по ЗДДС. С. Д. е нает на трудов договор в „КЕНДИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], на длъжност дистрибутор. Изискани и са представени справки относно имуществото на ФЛ и кредити на същото, посочени в РА.

Установено е, че на ФЛ-С. Д. не е извършена ревизия. Извършена е ПУФО, приключила с Протокол №П-22221719167886-073-001/16.01.2020 г.

От справка в базата данни на НАП е установено, че към дата на издаване на РД, С. Д., като ФЛ, няма изискуеми данъчни и осигурителни задължения.

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

С протокол №Р-22221720000371-П.-001/10.03.2020 г. са приобщени събраните доказателства в хода на извършена ПУФО на С. Д., приключила с Протокол №П-22221719167886-073-001/16.01.2020 г. Приобщени са Протокол №П-22221019203603-141-001/08.01.2020г. за извършена насрещна проверка на „ТИХ И БРО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], установените факти и обстоятелства и събраните в хода на проверката доказателства; Искания до всички лицензирани търговски банки; Искане за ползване на документи от архив № П-22221719167886-999-001/20.11.2019 г. и предоставени документи от данъчното досие на „МУРАТА 2017“ ЕООД; Акт за регистрация по ЗДДС с №220421700353566/02.03.2017г. с приложения и Акт за deregистрация №220991701380270 от 25.08.2017 г. с приложения.

Установено е, съгласно приобщените доказателства от извършената ПУФО, че „МУРАТА 2017“ ЕООД за ревизирания период няма активни банкови сметки.

Съгласно приобщените доказателства от извършената ПУФО, С. Д. за ревизирания период е титуляр на следните банкови сметки: в „ПИБ"АД – с/ка с IBAN BG44FINV915010BGN075ZL в лева, открита на 22.07.2004 г. ; в „БАНКА ДСК" ЕАД; разплащателна сметка с IBAN [банкова сметка], открита на 12.09.2006 г. и закрыта на 31.01.2017 г.; разплащателна сметка №0000000022127481, открита на 25.09.2014 г. – ФЦ С. 3, РЦ С. Запад; договор за кредит № 22264021, отпуснат на 25.11.2014 г. и погасен на 23.01.2018 г.; - спестовен влог № 22127522, открит на 25.09.2014 г. - ФЦ С. 3, РЦ С. Запад; в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“АД сметка IBAN [банкова сметка] в лева, открита на 19.06.2017 г. и закрыта на 23.01.2018 г.

На основание предоставената от лицето Декларация – съгласие, до посочените търговски банки са изпратени Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица. Въз основа на получените отговори е установено, че сметка с IBAN BG44FINV915010BGN075ZL в лева в П. АД за периода от 01.03.2017г. до 31.12.2017 г. е с нулеви салда и обороти.

Съгласно предоставената информация от У. Б. ЕАД, сметка с IBAN [банкова сметка] в лева е открита на 19.06.2017 г. и закрыта на 23.01.2018 г. За периода от 19.06.2017 г. до 31.12.2017 г. кредитният оборот е в размер на 4 973,08 лв. и е формиран от заем в размер на 4 000,00 лв., предоставен на 19.06.2017г. от У. К. Ф. ЕАД. Дебитният оборот е в размер на 4 973,08 лв. и е формиран от теглене на каса в размер на 4 000,00 лв. и направените погасителни вноски. Погасителните вноски са правени от Р. А. Д. – съпруга на ревизираното лице. На 14.12.2017 г. крайното салдо по сметката е в размер на 0,00 лв. По предоставени данни от БАНКА ДСК ЕАД Сметка с IBAN [банкова сметка] е с нулеви обороти и салда. Разплащателна сметка № 0000000022127481 е открита на 25.09.2014 г. във ФЦ С. 3, РЦ С. Запад. По сметката на 25.11.2014г. от БАНКА ДСК ЕАД е отпуснат жилищен кредит срещу учредена ипотека върху имота в размер на 35 000,00 лв. Сумата е преведена по банкова сметка с IBAN BG80UNCR 70004521873820 с титуляр Д. Ц. – продавач на имота.

Съгласно представения от ревизираното лице погасителен план, погасителните вноски по кредита са в размер на 299,29 лв. Срокът за погасяване е 180 месеца. Към 01.03.2017 г. сметката е с начално салдо в размер на 221,22 лв., К/т оборот е в размер на 16 346,23 лв. и е формиран основно от преведени работни заплати от работодател К. ООД и от изплатени печалби от футболни залози. Д/т оборот е в размер на 16 574,68 лв. и е формиран от плащане на погасителни вноски по предоставен жилищен кредит и теглене на суми през АТМ. Крайното салдо по сметката на 31.12.2017 г. е в размер на 7.23 лв. Предоставеният от БАНКА ДСК ЕАД кредит е рефинансиран по договор № 3940246/18.11.2019г. сключен с У. Б. АД. Рефинансирането е в размер на 45 000,00 лв. със срок на погасяване 120 месеца.

Спестовен влог № 22127522, открит на 25.09.2014 г. - ФЦ С. 3, РЦ С. Запад – не е активиран и е без наличност;

За периода на ревизията по банковите сметки на ревизираното лице няма постъпления на средства от продажби и/или други разпоредителни сделки с имоти и/или активи на дружеството – длъжник „МУРАТА 2017“ ЕООД. Разходваните средства за покупка на недвижим имот са по предоставен ипотечен кредит.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „МУРАТА 2017“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22220320089154-141-001/23.06.2020г. Констатирано е, че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адреси за кореспонденция и исканите документи не са представени. За връчване на искането са извършени две посещения на деклариран адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], документиращи с Протокол № 1742960/26.05.2020 г. и Протокол №1742967/05.06.2020 г., с които е установено, че на адреса няма офис на това дружество и не е открит управителя А. В.. С цел връчване на ИПДПОЗЛ на представляващия „МУРАТА 2017“ ЕООД е извършена проверка по делегация на адрес в [населено място], [жк], [жилищен адрес] представляващ адрес по местоживееене на представляващия за периода на извършване на ревизията А. В., като същия не е открит на адреса, не е представил документи и доказателства.

В хода на ревизията по отношение на „МУРАТА 2017“ ЕООД, са установени следните факти и обстоятелства:

Дружеството е вписано в Търговския регистър с Удостоверение от 16.02.2017г. с капитал от 2,00 лв., с едноличен собственик на капитала и Управител С. А. Д. и със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], район В., [улица]. На „МУРАТА 2017“ ЕООД не са извършвани ревизии. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на основание чл. 100, ал. 1 от ЗДДС на 08.03.2017г. с Акт за регистрация №220421700353566/02.03.2017г., връчен на управителя С. А. Д. и deregистрирано по ЗДДС на 16.10.2017г. с Акт за deregистрация по ЗДДС №220991701380270/25.08.2017 г., връчен на 16.10.2017 г. по реда на чл. 32 от ДОПК. В дружеството няма назначени на трудов договор лица или по извънтрудови правоотношения. С извършената проверка в ИС на НАП не са установени лица, на които са изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Не са установени издадени пълномощни на трети лица. Дружеството няма деклариращи търговски обекти, няма материални и нематериални активи, няма регистрирано фискално устройство. По данни, предоставени от КАТ, дружеството няма регистрирани МПС. За отчетната 2017 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която да е декларирана извършвана дейност.

Съгласно наличните данни в ИС на НАП за ревизирия период дружеството-длъжник е притежавало банкова сметка в евро в ТБ Т. Б., открита на 23.02.2017 г. и закрыта на 17.08.2017 г., сметка в лева, открита на 23.02.2017 г. и закрыта на 17.08.2017 г. и друга сметка в лева, открита на 14.02.2017 г. и закрыта на 23.02.2017 г.

С нотариално заверен договор за продажба на дружествени дялове от 19.12.2017г., С. А. Д. продава на А. В. В., два дяла на обща стойност от два лева, представляващи 100% от капитала на „МУРАТА 2017“ ЕООД. Считано от 28.12.2017 г. по партидата на „МУРАТА 2017“ ЕООД за едноличен собственик и управител е вписан А. В. В., с постоянен адрес: [населено място],[жк],[жилищен адрес]. и е вписан нов адрес за кореспонденция на дружеството - [населено място], [улица].

Съгласно Справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задължено лице с изх. №С190022-134-0002534/18.07.2019 г., дългът на дружеството е категоризиран като несъбираем. На „МУРАТА 2017“ ЕООД е образувано изпълнително дело №170271866/2017 г.

Въз основа на събраните доказателства е установено, че с подадена от „МУРАТА 2017“ ЕООД СД по ЗДДС за данъчен период м. 03.2017г. с вх.№ 22031268668 от 18.04.2017 г. в кл. 01 е декларирана данъчна основа на извършените облагаеми доставки на територията на страната в размер на 7 500 400,00 лв. с начислен ДДС в размер на 1 500 080,00 лв. по фактури с получател „ТИХ И БРО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както следва: фактура №[ЕГН]/09.03.2017 г.; фактура №[ЕГН]/13.03.2017 г.; фактура № [ЕГН]/20.03.2017 г. и фактура № [ЕГН]/23.03.2017 г. Декларираният резултат за периода е ДДС за внасяне в размер на 1 500 080,00 лв. Сумата не е внесена към бюджета.

Установено е, че СД за м. 03.2017г. е подадена електронно от IP адрес 5.172.199.116 с идентификатор на удостоверяващ орган В-Т. О. СА QES. Декларацията е подадена с КЕП 9D231A и съгласно базата данни като автор на КЕП е посочен С. А. Д.. Декларацията е подадена от е mail: [електронна поща].

За периода от 01.04.2017г. до 31.12.2017г. са подавани нулеви СД за ДДС от различни IP адреси, подробно изброени в РД, със същия електронен подпис и титуляр на подписа С. Д..

Установено е, че за м. 03.2017г., когато е формирано задължението, „МУРАТА 2017“ ЕООД, е декларирало в Дневник за покупките единствено фактура №[ЕГН]/09.03.2017г. без право на данъчен кредит, издадена от „АЛЕКСИ ТРЕЙДИНГ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с ДО в размер на 1 249 000,00 лв. с предмет „доставка по спецификация“. Доставчикът не е регистриран по ЗДДС. В данъчното досие на „МУРАТА 2017“ ЕООД не са установени налични счетоводни и търговски документи, договори, фактури, транспортни документи, платежни документи и т.н., Акт за регистрация по ЗДДС с № 220421700353566 от 02.03.2017г. с приложения и Акт за deregистрация по ЗДДС №220991701380270 от 25.08.2017 г. с приложения.

С цел установяване реалността на извършените през периода сделки, по които е формирано задължението на дружеството, в хода на ПУФО на С. Д., е извършена насрещна проверка на клиента „ТИХ И БРО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], документирана с Протокол № П-22221019203603-141-001/08.01.2020 г., приобщен към ревизията.

Установено е, че „ТИХ И БРО“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС по избор на 23.02.2017г. и е deregистрирано по същия закон на 22.11.2017г. при установени

обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Няма назначени на трудов договор лица, както и лица по извънтрудови правоотношения. Няма деклариращи търговски обекти и няма регистрирано ФУ.

В хода на ревизията е установено, че на клиента на дружеството „ТИХ И БРО“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 23.02.2017г. до 31.03.2017г., приключила с РА №Р-22221017002504-091-001 от 31.08.2017г., с който са установени задължения в размер на 1 500 080,00 лв., формирани от непризнат данъчен кредит по фактурите издадени от „МУРАТА 2017“ ЕООД. С посочения РА е установено също, че за ревизирания период по сметка 304 Стоки е заприходена и изписана стока на стойност на 7 500 400,00 лв. и към 31.03.2017г. няма стокови наличности. Сметката не е заведена аналитично. Установено е от ревизионните органи, по наличните данни в ИС на НАП, че за периода м.03.2017г. в дневник за покупки на „ТИХ И БРО“ ЕООД са отразени само фактурите, издадени от „МУРАТА 2017“ ЕООД. В дневник за продажби е отразена фактура №[ЕГН]/30.03.2017 г. с получател Е. GEORGI MONOPROZIS HRISOMA, VIN EL800783108. При извършена проверка е установено, че посочения VIN е невалиден.

В хода на извършената ревизия на „ТИХ И БРО“ ЕООД е извършена насрещна проверка на „МУРАТА 2017“ ЕООД, документирана с Протокол №П-22220317072144-141-002/08.08.2017г., с който констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ №П-22220317072144-040-001/27.04.2017г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция.

Ревизиращите органи са констатирани, че в хода на ПУФО, С. Д. не е представил изисканите му с връчено ИПДПОЗЛ договор за управление и контрол, сключен със „МУРАТА 2017“ ЕООД, Удостоверение за притежаван електронен подпис /КЕП/, Пълномощни издадени на трети лица във връзка с управлението на същото дружество, счетоводни, платежни, търговски и др. документи във връзка с дейността на „МУРАТА 2017“ ЕООД, както и всички търговски, счетоводни и платежни документи във връзка с извършените доставки към „ТИХ И БРО“ ЕООД. Не са представени банкови извлечения за получените плащания във връзка с осъществената сделка с „ТИХ И БРО“ ЕООД.

В хода на съдебното производство е представено и прието: Решение № 8147 от 31.05.2019г. на Върховния административен съд, Първо отделение, по адм.д. № 3963/2019г., с което е отменено Решение № 495 от 23.01.2019г. постановено по адм.д. № 2759/2018г. по описа на АССГ, и вместо него е постановено: Отменя РА №Р-22221017002504-091-001 от 31.08.2017г., с който са установени задължения в размер на 1 500 080,00 лв., формирани от непризнат данъчен кредит по фактурите издадени от „МУРАТА 2017“ ЕООД потвърден с Решение № 148/29.01.2018г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, ЦУ-НАП. С Решението в мотивната част е прието, че не е доказан по безспорен и

категоричен начин, липсата на реалност на спорните доставки от „МУРАТА 2017“ ЕООД.

В процесния случай, по отношение на ФЛ-С. Д., в хода на ревизионното производство, са приели, че са налице достатъчно факти и обстоятелства за да се приложи редът за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството му на управител на „МУРАТА 2017“ ЕООД за задълженията на дружеството за м. 03.2017 г., декларирани с подадената СД за същия период.

В подкрепа на горния извод е посочено, че издадените от „МУРАТА 2017“ ЕООД фактури с получател „ТИХ И БРО“ ЕООД, не обективират реално извършени сделки между дружествата и документите са издадени с цел реализиране на данъчно предимство за получателя „ТИХ И БРО“ ЕООД чрез упражняване право на приспадане на данъчен кредит и същевременно – данъчно предимство, чрез деклариране на ВОД на стоки към гръцкото дружество, облагаеми с нулева ставка на данъка.

Прието е, че С. Д., като управител на дружеството длъжник „МУРАТА 2017“ ЕООД е *знаел* за издаването на фактури, по които е формирано задължението на управляваното от него дружество, които *не отразяват реално извършени стопански операции* и декларира същите с подадената СД за м. 03.2017 г., която по същество е невярна декларация. За да ангажират отговорността на Управителя на „МУРАТА 2017“ ЕООД, ревизиращите органи са достигнали до извода, че лицето, като Управител е укривал факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация. Прието е, също, че в случай, че от получателя по доставките „ТИХ И БРО“ ЕООД не са извършени плащания към доставчика „МУРАТА 2017“ ЕООД, което да доведе до невъзможност да се плати начисленият по доставките ДДС към бюджета, С. Д., в качеството си на управител е бил задължен да подаде молба за откриване на процедура по обявяване на дружеството в несъстоятелност по реда на чл. 626 от Търговския закон /ТЗ/. Такава молба не е подадена. Като доказателство за недобросъвестното /умишлено/ поведение на управителя е посочен фактът, че на 19.12.2017 г. С. Д. е сключил Договор за продажба на дружествените дялове от капитала на „МУРАТА 2017“ ЕООД с А. В. В.. Органите по приходите са обобщили, че недобросъвестното поведение на С. Д. като управител на „МУРАТА 2017“ ЕООД се състои, от една страна в знанието му за формираното задължение на дружеството по подадената СД по

ЗДДС за м. 03.2017г., с която са декларирани неверни данни и от друга страна в непредприемането действия за доброволно погасяване на декларираните задължения.

Органите по приходите са посочили, че с подаването на *невярна СД за ДДС* от страна на управителя С. Д. е установена причинно-следствена връзка между укриването на факти и обстоятелствата, известни и/или които би трябвало да са известни на управителя на дружеството и установената несъбираемост на съответното задължение.

При така установеното и с оглед квалифициране на дълга на „МУРАТА 2017“ ЕООД като несъбираем съгласно представената от дирекция „Събиране“ Справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задължено лице с изх. №С190022-134-0002534/18.07.2019 г., с РА на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК на С. Д., в качеството му на управител на „МУРАТА 2017“ ЕООД е ангажирана отговорност за задълженията на дружеството за ДДС в размер на 1 500 080,00 лв. и за лихви за забава върху тях в размер на 521 736,22 лв.

Ревизионен акт №Р-22221720000371-091-001/21.09.2020г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М. – ръководител на ревизията, е обжалван в цялост по административен ред и е потвърден с Решение № 1907/16.12.2020г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП).

В хода на съдебното производство е прието Заключението по основна и допълнителна ССЧЕ на ВЛ Е. К., от което се установява следното: фактури с № [ЕГН]/09.03.2017г., № [ЕГН]/13.03.2017г., № [ЕГН]/20.03.2017г.и № [ЕГН]/23.03.2017г. , издадени от „МУРАТА 2017" ЕООД, за процесния период м. 03.2017г., с получател „ТИХ И БРО" ЕООД с ЕИК[ЕИК], са включени в дневника за продажби и Справка декларация вх.№ 22031268668/ 18.04.2017г. на издателя. Плащания по фактури с № [ЕГН]/09.03.2017г., № [ЕГН]/13.03.2017г., № [ЕГН]/20.03.2017г.и № [ЕГН]/23.03.2017г. с получател „ТИХ И БРО" ЕООД с ЕИК[ЕИК], са отразени в счетоводните регистри на „МУРАТА 2017" ЕООД, но не са установени документи и доказателства, които да отразяват реално пращане по издадените фактури. В Ревизионен доклад № Р-22221017002504-092-001/09.08.2017г. за извършена ревизия на

„ТИХ И БРО" ЕООД с ЕИК[ЕИК], е констатирано, че със справка-декларация по чл.125 от ЗДДС вх.№ 22103035432/18.04.2017г. е декларирано ДДС за възстановяване 1 500 080 лева, по фактури с № [ЕГН]/09.03.2017г., № [ЕГН]/13.03.2017г., № [ЕГН]/20.03.2017г.и № [ЕГН]/23.03.2017г. с доставчик „МУРАТА 2017" ЕООД с ЕИК[ЕИК].

В Протокол № П-22221719167886-073-001/16.01.2020г. на стр. 117, за извършена проверка на С. А. Д. за периода 16.02.2017г. до 28.12.2017г. от получените отговори от търговските банки и техните клонове в страната е установено, че юридическото лице „МУРАТА 2017“ ЕООД през проверявания период няма открити банкови сметки. Не са налични и установени платежни документи, за извършени плащания, както при доставчика, така и при Клиента, удостоверяващи по безспорен начин плащания по доставките за процесния период между „МУРАТА 2017" ЕООД и „ТИХ И БРО" ЕООД, по фактури с № [ЕГН]/09.03.2017г., № [ЕГН]/13.03.2017г., № [ЕГН]/20.03.2017г.и № [ЕГН]/23.03.2017г. , издадени от „МУРАТА 2017" ЕООД, за процесния период м. 03.2017г., с получател „ТИХ И БРО" ЕООД с ЕИК[ЕИК], включени в дневника за продажби и Справка декларация вх.№ 22031268668/ 18.04.2017г. на „МУРАТА 2017" ЕООД.

По делото е приета административната преписка, ведно с представени на хартиен и магнитен носител документи, удостоверяващи валидността на електронни подписи и връчвания на документи в хода на ревизионното производство по електронен път. Жалбоподателят не оспорва валидността на връчванията, поради което и съдът намира, че не са налице основания за незакоонсъобразност на акта на това основание.

Въз основа на установените факти, съдът намира следното от правна страна:

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

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този

смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. 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 РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

В процесния случай отговорността на жалбоподателя С. А. Д., е ангажирана по чл. 19, ал. 1 ДОПК, с които е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължения за данъци и осигурителни вноски субекти или тези, които са длъжни да ги удържат и внасят - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 ДОПК, 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. Нормата на чл. 19 ДОПК урежда особени случаи на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 ДОПК. Фактическите състави по чл. 19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК.

Съобразно мястото на разпоредбата – дял първи "Общи правила", глава четвърта, "Задължени лица", логическото и граматическото тълкуване на нормите, обективиращи фактическите състави на института, води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер. Всички факти, осъществяващи фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите.

Тълкуването на разпоредбата налага извод, че фактическият състав на същата включва следните елементи: 1. Субект на отговорността – кой може да бъде трето отговорно лице – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или пълномощник; 2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК, 3. Действие – укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение; 4. Причинно следствена връзка - Вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията. 5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, което е в състояние да покрие съществуващите публични задължения. 6. Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение. (Решение № 3447 от 11.03.2019 г. на ВАС по адм. дело № 14466/2018 г.).

В случая е установено, че е налице първата предпоставка. През ревизирания период С. А. Д., е едноличен собственик и Управител на дружеството.

При така установените факти по делото може да се приеме, че е налице и втората предпоставка - наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК. Същото е установено по Справка декларация вх.№ 22031268668/ 18.04.2017г. на „МУРАТА 2017"

ЕООД. Справката не се оспорва от жалбоподателя. Следва да се има предвид, че същата не се ползва с обвързваща доказателствена сила в настоящото производство, освен относно размера на установените данъчни задължения на дружеството и периодите, за които се дължат. В същия смисъл е практиката на ВАС.

Съдът намира обаче, че в случая от събраните доказателства, не се установява третата предпоставка – действие по укриване на факти и обстоятелства от С. А. Д. , които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение. Подаването на справки-декларации по ЗДДС и ГДД с неверни данни за осъществени доставки, за които е установено, че не са декларирани получени приходи и не е начислен дължим ДДС, не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Налице е разлика във фактическите състави, обуславящи отговорността на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, от този по чл. 19, ал. 1 ДОПК, обуславящ отговорността на управителя за невъзможността да бъдат събрани задължения на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В процесния случай е подадена СД за м. 03.2017г. Твърденията на ревизиращите органи, че тя е с невярно съдържание, поради фиктивност на декларираните сдлки, са опровергани в хода на съдебното производство, въз основа на влезли в сила съдебни актове по отношение на приобретателя на стоките по тях, а именно: Решение № 8147 от 31.05.2019г. на Върховния административен съд, Първо отделение, по адм.д. № 3963/2019г., с което е отменено Решение № 495 от 23.01.2019г. постановено по адм.д. № 2759/2018г. по описа на АССГ, и вместо него е постановено: Отменя РА №Р-22221017002504-091-001 от 31.08.2017г., изд. на „ТИХ И БРО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], получател по фактури фактури с № [ЕГН]/09.03.2017г., № [ЕГН]/13.03.2017г., № [ЕГН]/20.03.2017г.и № [ЕГН]/23.03.2017г. , издадени от „МУРАТА 2017“ ЕООД, за процесния период м. 03.2017г., с който са установени задължения в размер на 1 500 080,00 лв., формирани от непризнат данъчен кредит по фактурите издадени от „МУРАТА 2017“ ЕООД. По делото е установено осчетоводяване на фактурите при Доставчика „МУРАТА 2017“ ЕООД, като не е

доказано реално извършване на плащания по фактурите.

Съгласно разпоредбата 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. По делото няма спор, че в декларацията е посочена цената, за която има издадена фактура.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото не може да бъде приета тезата на органите по приходите, че подаването на справка-декларация по ЗДДС, в която е посочена цената на доставка, за която има издадена фактура, която доставка е приета за нереална впоследствие в ревизионното производство на дружеството-получател по процесната доставка, е налице укриване на факти и обстоятелства по смисъла на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Твърденията на приходните органи във връзка с позоваването им на РА на дружеството-получател по доставките е, че управителят като представител на дружеството е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в която вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки за съответните периоди. Подаването на СД по ЗДДС с неверни данни не винаги и константно е равнозначно на укриване на факти и обстоятелства, които лицето е било длъжно да обяви пред органите по приходите по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Следва да е налице и установена субективна страна – умисъл или изцяло липса на счетоводно отразяване на операция /в този см. Решение на СЕС С-95 и 96 – Е./. В процесния случай не е доказано при условията на пълно доказване действията на управителя да представляват укриване на факти и обстоятелства. Субективната страна на деянието също не е установена с възможните доказателствени средства. Липсва един от елементите на обсъждания фактически състав, е достатъчно да обоснове незаконосъобразност на ревизионния акт. Не може да бъде споделена и тезата на ревизиращите органи, че като не е започнал производство за обявяване на длъжника по незаплатено търговско задължение в несъстоятелност, Управителят не е изпълнил свои задължения по закон или е укрил факти и обстоятелства от приходната администрация. Това производство по ТЗ е право, а не задължение на кредитора по търговско вземане, доколкото законът допуска различни доброволни и съдебни спорове за събиране на вземания.

Освен това, за прилагането на отговорността по чл. 19, ал.1 ДОПК релевантна е връзката между поведението на управителя и

несъбирането на вземанията на дружеството, а такава връзка с декларираните данни в справките–декларации по ЗДДС не е налице. Това укриване на факти е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към събирането им. В тази връзка не е налице и следващата предпоставка за ангажиране на отговорността на управителя- причинно- следствена връзка- вследствие на това укриване на факти и обстоятелства не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В този смисъл е и трайната практика на ВАС – Решение № 8311 от 20.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 14694/2017 г.; Решение № 5803 от 17.04.2019 г. на ВАС по адм. д. № 1285/2019 г.; Решение № 3776 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11972/2019 г.; Решение № 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм. д. № 1412/2020 г.; Решение № 515 от 21.01.2022 г. на ВАС по адм. дело № 10053/2021 г. В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропускът в съответните справки-декларации по ЗДДС да се отразят всички доставки, както и посочването в ГДД по ЗКПО на занижен финансов резултат. Субект на укриването е управителят, доколкото при действието на чл. 141, ал. 2 от ТЗ той представлява дружеството, организира и ръководи дейността му /чл. 141, ал. 1 от ТЗ/. Спорен обаче е въпросът дали между това укриване на факти и обстоятелства и несъбирането на задълженията на юридическото лице има пряка причинна връзка, защото фактическият състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК изисква наличието на такава, и отговорът на база установените по делото факти е отрицателен.

С оглед изложеното, не се доказва причинна връзка между действията на жалбоподателя в качеството му на управител и невъзможността да бъдат събрани установените публични вземания. Законът изисква поведението на член на органа на управление да е единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания. В случая, не може да се приеме, че невъзможността да бъдат събрани публичните задължения на търговското дружество е пряка и непосредствена последица единствено и само от поведението на жалбоподателя, което по изложените по-горе мотиви не попада в хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Фактът, че едноличния собственик е прехвърлил дяловете си и изцяло е продал търговското дружество на трето

лице, не води до автоматичен извод, че това е довело до невъзможност да бъдат събрани установените публичните вземания.

Разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК предвижда отговорност за физическите лица при недобросъвестни плащания, довели до намаляване имуществото на юридическото лице. Това може да стане само при конкретно посочените в тази Н. случаи, а именно: плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или т. 2 от кодекса, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчуждаване на имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните. Според разпоредбата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК управител, член на Орган на управление, прокурист, Търговски представител, търговски пълномощник на задължено Юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 носи отговорност за непогасените задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2, когато недобросъвестно извърши едно от следните действия, в резултат на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са погасени задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски: 1. извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или 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.

Горната разпоредба изисква от субективна страна да е налице недобросъвестност на управителя, но от друга /обективна страна/ следва да е налице действие, вследствие на което имуществото на задълженото лице да е намаляло и това да е причина за неплащането на данъци или задължителни осигурителни вноски. Продажбата на дружествени дялове, в частност на търговското дружество, не е сред предвидените хипотези и по чл. 19, ал.2 от ДОПК. В случая по заведеното изпълнително дело, може да се търси солидарната отговорност на продавача, при продажба на ТД, при хипотезите и в сроковете по ТЗ, но това производство не попада в хипотезата на чл. 19 от ДОПК. За пълнота на изложението съдът намира за необходимо да посочи, че в случай,

че са налице данни и доказателства, за каквито са налице индиции по настоящото дело, то следва да се търси отговорност по чл. 255а от НК, но това е извън компетентността на настоящия съд.

С оглед на изложеното, настоящият съдебен състав приема, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон – отменително основание по чл. 146, т. 4 от АПК и следва да бъде отменен.

При този изход на делото искането на жалбоподателя за присъждане на разноски се явява своевременно и основателно и ответникът следва да заплати разноски в общ размер на 3656 лв, от които ДТ-50 лв.; СУ-5 лв. Възнаграждение на ВЛ-580 лв. и адвокатски хонорар: 3000 лв., по приложен списък и доказателства за сторените разноски.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на С. А. Д., с ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт №Р-22221720000371-091-001/21.09.2020г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1907/16.12.2020г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", с който на основание чл. 19, ал. 1 ДОПК, за данъчен период м. 03.2017г. е ангажирана отговорността на С. А. Д., в качеството му на Управител на „Мурата 2017“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност общо в размер на 2 021 816.00 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 1 500 080.00 лв. и лихви за забава в размер на 521 736.22 лв.

ОСЪЖДА дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП да заплати на С. А. Д., с ЕГН [ЕГН], сумата от 3635 лв. /три хиляди шестотин тридесет и пет лева/, представляваща съдебно-деловодни разноски в производството.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: