

РЕШЕНИЕ

№ 22605

гр. София, 06.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 07.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **11136** по описа за **2023** 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 на Д. С. Д., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 5, чрез пълномощника адв. Л. С. - САК, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022006094-091-001 от 20.07.2023 г., издаден от В. В. В. - орган, възложил ревизията, и М. И. К. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1474/16.10.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ на НАП, с който на жалбоподателката, е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството на управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от м. 12.2016 г. до м. 10.2017 г. в общ размер 1 364 863,90 лв. и съответните лихви за забава в размер на 859 504,39 лв. Жалбоподателят оспорва в цялост РА. От една страна прави искане за нищожност на РА, поради неподписването му с квалифициран електронен подпис (КЕП), а от друга излага 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. Моли съда да отмени оспорвания акт като неправилен и незаконосъобразен, в т.ч. и

задълженията за лихви.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. С., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски по представения в с.з. списък.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. В., 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 изпраща представител, 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 от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022006094-020-001 от 08.11.2022 г., връчена по електронен път на 14.11.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022006094-020-002 от 13.02.2023 г., издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на Д. С. Д. за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2016 г. до 31.12.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221022006094-092-001 от 02.05.2023 г., връчен по електронен път на 05.05.2023 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение с вх. №59-00-336#1 от 16.06.2023 г. срещу констатациите в РД, което е преценено за неоснователно и оставено без уважение.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022006094-091-001 от 20.07.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 08.08.2023 г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по чл. 19 от ДОПК на физическото лице, за периодите, посочени в заповедите за възлагане.

Отговорността на Д. Д. е ангажирана, в качеството ѝ на управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 12.2016 г. до м. 10.2017 г. в общ размер 1 364 863,90 лв. и съответните лихви за забава в размер на 859 504,39 лв. , установени с Ревизионен акт № Р-22222518001930-091-001/10.06.2019г.. на ТД на НАП С..

Издаденият на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД Ревизионен акт № Р-22222518001930-091-001/10.06.2019 г. на ТД на НАП С. и ревизионния доклад към него са приобщени в хода на ревизионното производство. Не е спорно между страните, както факта, че Ревизионен акт № Р-22222518001930-091-001/10.06.2019г. на ТД на НАП С., е влязъл в сила, така и факта, че установените и допълнително определени с него задължения по ЗДДС на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, не са внесени в републиканския бюджет.

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

На основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53, чл. 56 от ДОПК на Д. Д. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДОЗЛ/ с изх. №Р-22221022006094-040-001 от 11.11.2022 г. Изисканите писмени обяснения и банкови извлечения са входирани в деловодството на ТД на НАП с вх. №94- Д-8275 от 05.12.2022 г.

Установено е, че през ревизираните данъчни периоди Д. Д. е представлявала и управлявала „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД. От ревизираното лице са представени писмени обяснения, че счетоводното обслужване на дружеството през периода от 01.12.2016 г. до 30.05.2018 г. е извършвано от „ЕКО ФУУД 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], а от 01.06.2018 г. до 31.12.2019 г. от „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Декларирано е, че за подписване и подаване на справки - декларации /СД/ по ЗДДС и дневниците за покупки и продажби към органите на НАП, на двете счетоводни компании е бил предоставен електронен подпис, издаден на името на Д. Д., като представляващ на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, а платежните нареждания за внасяне на данък добавена стойност по СД за съответните периоди, са подписвани от ревизираното лице с друг електронен подпис, издаден на нейно име като представляващ дружеството.

Констатирано е, че „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД има изискуеми публични задължения по ЗДДС за периода от 01.12.2016 г. до 31.12.2019 г. в общ размер на 2 187 146,25 лв.. ведно с дължимите лихви, произтичащи от влязъл в сила Ревизионен акт/РА/№Р-22222518001930-091-001 от 10.06.2019 г.

С Протокол №Р-22221022006094-П.-001 от 02.05.2023 г. към настоящото ревизионно производство са приобщени всички документи събрани и изготвени в хода на ревизията, извършена на дружеството с УИН Р-22222518001930.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, приключила с Протокол №П-22222523019180-141-001 от 24.04.2023 г. В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от дружеството са представени писмени обяснения; договори за наем; съгласия за разкриване на банкова тайна, засягащи наличности и операции по сметки, открити в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД и „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД за периода от 01.12.2016 г. до 31.12.2019 г.; главни книги за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г.; годишни финансови отчети /ГФО/; годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО; оборотни ведомости; хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки от гр. 50 /в т.ч. банка и каса/ и от гр. 20. Приложена е декларация, че за периода на проверката дружеството е извършвало търговия със стоки за хранително вкусовата промишленост, като стоките са се внасяли от страни от Европейския съюз и от трети страни. Декларирано е също така, че Д. Д. не е сключвала сделки за продажба на имущество на дружеството и не е извършвала безвъзмездни доставки на имущество.

Органите по приходите са изискали от „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД и „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД предоставяне на информация за движението по сметките на дружеството. Установено е, че Д. Д., в качеството си на представляващ „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, не е отчуждила средства, постъпили по банковите

сметки с цел лично облагодетелстване, и не са отчуждени средства към трети лица без основание и без получени фактури.

От приобщените към настоящото производство доказателства е констатирано, че на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е извършвана ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.08.2016 г. до 31.10.2017 г., приключила с РА №Р-2222518001930-091-001 от 10.06.2019 г., с който са установени задължения в общ размер на 3 648 293,61 лв., ведно с начислените лихви за забава. Издаденият РА е обжалван пред директора на дирекция ОДОП С., като с Решение №2007 от 02.12.2019 г. е потвърден. Същият е потвърден и от Административен съд София-град с Решение №2227 от 05.04.2021 г. и от Върховният административен съд на Република България с Решение №5952 от 16.06.2022 г.

В хода на ревизията е констатирано, че през периода от 01.08.2016 г. до 31.10.2017 г. „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е декларирало вътреобщностни доставки на стоки по реда на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС с получател AUGA S.R.O. - Ч. с VIN: CZ28829981. Според предоставените СД по ДДС и обобщените декларации през 2016 г. придобитите стоки впоследствие са доставени към друга държава-членка, по-специално обратно към България, Великобритания и Х.. При извършен анализ на движението по банковите сметки е установено, че са превеждани парични средства в големи размери по банковата сметка на AUGA S.R.O., които средства още същия ден са превеждани обратно по банковата сметка на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД. Констатирано е също, че за декларираните от ревизираното дружество ВОД към чешкия търговец за периода от 01.08.2016 г. до

31.10.2017 г. общо в размер на 10 763 890,71 лв. не са изпълнени условията по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, поради което същите на основание чл. 12 от ЗДДС са приети за облагаеми доставки е място на изпълнение на територията на страната. На основание чл. 86 от ЗДДС на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е доначислен ДДС в общ размер на 1 793 948,46 лв., определен по формулата в чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС.

От извършената на акционерното дружество ревизия, РА по която е потвърден на последна инстанция, е заключено, че „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, в лицето на собственика и управителя, е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред орган по приходите. Посочено е, че укриването се състои в декларирането на фиктивни сделки за ВОД, вместо действителните доставки на територията на страната, за които дружеството би начислило 20% ДДС и би се задължило към фиска с размера на данъка /който впоследствие е начислен в ревизията/. Прието е, че недеклаирането на дължимия ДДС по същество представлява укриване на задължения за данък, което възпрепятства събирането му впоследствие.

Предвид гореизложеното, органите по приходите са приели за осъществяване фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Съгласно цитираната разпоредба на кодекса, 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. Посочено е, че отговорността по чл. 19 от

ДОПК предполага недобросъвестно поведение на съответното физическо лице, което пречатства събирането на данъци или задължителни осигурителни вноски.

Прието е, че в качеството си на управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, с действията си Д. Д. е съзнавала и целяла укриването на данъчни задължения чрез избягване на данъчно облагане, чрез укриване на факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред орган по приходите. С оглед на гореизложеното е формиран извод, че действията на Д. С. Д. представляват поредица от активни и съзнателни действия, целящи избягване на данъчни задължения за ДДС. Прието е, че неизпълнението не е в резултат на небрежност или пропуск, а е налице волево действие от страна на управителя за укриване на тези факти.

На следващо място, органите по приходите са формирали извод, че е налице и причинно - следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на управителя относно оформянето на фиктивни ВОД към чешкото дружество AUGA S.R.O., с цел укриване на дължимия ДДС на продажбите, и несъбираемостта на данъка по тези доставки. Заключено е, че с действията си, представляващият Д. Д. лично участва и е причина за настъпилите последици във вреда на фиска, породени от недействителните доставки, извършени от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД /налице е третата предпоставка от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК/.

Относно наличието на четвъртата предпоставка - невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани, органите по приходите са посочили, че от дирекция „Събиране“ е получена справка за проучено имуществено състояние и категоризация на дълга на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД като несъбираем. От извършени служебни проверки е установено, че дружеството притежава единствено движимо имущество - собствено ППС, модел „ШКОДА Ф.“ с рег. номер С., върху което е наложена обезпечителна мярка, но същата не може да покрие задълженията възникнали с влезлия в сила РА №Р-22222518001930-091 -001 от 10.06.2019 г. Дружеството не притежава недвижимо имущество, върху което би могло да се наложи обезпечение.

По отношение на установените задължения за ДДС и тяхната събираемост са предприети действия от страна на приходната администрация, като е образувано ИД №180603787 от 2018 г. Наложена е заповед върху наличните и постъпващи суми по банкови сметки на дружеството във всички търговски банки с изх. №С182225-023-0002865 от 08.08.2018 г. Установената невъзможност за събиране на публичните задължения от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД се подкрепя и от наличната към момента в ИС на НАП информация, която потвърждава липсата на дълготрайни активи, които биха могли да послужат за удовлетворяване на вземанията на приходната администрация. Във връзка с горното е формиран извод, че е налице и четвъртата предпоставка - невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани.

Предвид изложеното, на основание чл. 19, ал. 1. във връзка с чл. 21, ал. 1 от ДОПК. е ангажирана отговорност на Д. Д., в качеството на управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, чиито задължения са в общ размер на 2 224 368,29 лв., в т. ч. главници в размер на 1 364 863,90 лв. и лихви за забава в размер на 822 282,35 лв.

С РА е прието, че не са налице доказателства за реализиране на отговорност в хипотезата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК.

В хода на съдебното производство е приета в цялост административната преписка, в т.ч. и доказателства за валидност на електронни подписи и електронно връчване на

актове, постановени в хода на ревизионното производство и заповеди за компетентност на ревизиращите органи и издатели на РА и РД, на хартиен и магнитен носител, поради което и не се констатира, а и при липса на възражение, съдът приема, че не се констатира нарушение на административно-производствените правила на това основание.

От страна на жалбоподателя, в хода на съдебното производство, с оглед доказателствената тежест, която носи за твърденията си за правоизключващи и правопогасяващи отговорността му факти, са представени други доказателства, различни от представените в хода на ревизията, приобщени с административната преписка.

Изслушано е заключение по допуснатата в хода на делото съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от в.л. В. Б. и неоспорена от страните, в която вещото лице установява наличност на активи на „Ади Маркетинг и КО“ АД на стойност далеч по – ниска от задълженията на дружеството по РА № Р-22222518001930-091-001 от 10.06.2019г.

Изслушано е и заключение по допуснатата в хода на делото СТЕ, неоспорена от страните, в която вещото лице Г. Р. заявява категорично, че издадените на жалбоподателката ЗВР, РД и РА са подписани с КЕП, като положените електронни подписи притежават квалифициран електронен времеви печат.

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

Решението на ДОДОП С. е връчено на 17.10.2023 г., поради което следва да се приеме, че жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство , подадена по пощата на 27.10.2023г. е в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт и при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл.156, ал.1-3 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

Същата е неоснователна по следните съображения:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът намира, че оспореният РА е издаден в установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Противно на твърденията в жалбата, в ревизионната преписка липсват данни за допуснати в ревизионното производство съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Издадените по отношение на жалбоподателката ЗВР, РД и РА са подписани от оправомощено лице с валиден КЕП, обстоятелство, което се потвърждава и от изслушаната в с.з. на 13.05.2024г. съдебно-техническа експертиза , изготвена от в.л. Г. Р., на което съдът дава вяра като компетентно и прецизно изготвено, поради което възражението за нищожност на оспорения РА се явява неоснователно.

С оглед задълженията си по чл.160, ал.1 ДОПК на инстанция по същество на спора и по силата на чл.146, т.4 АПК, вр пар.2 от ДР на ДОПК, съдът следва да се произнесе относно приложението на материалния закон, а именно, относно наличието на основание по чл.19,

ал.1 от ДОПК за ангажиране на отговорността на Д. С. Д. за задължения на дружеството „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Същността на отговорността по чл. 19 от ДОПК се състои във вменяване на едно лице да заплати задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски, дължими от друго. Целта на производството е вземането да се насочи, освен към длъжника и към трети лица. Отговорността е субсидиарна, което предпоставя вземането да се насочи първо към основния длъжник и само в случай, че не бъде събрано, да се пристъпи към ангажиране на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК. За реализиране на отговорността следва да са налице и всички останали елементи от фактическия състав на приложимата разпоредба.

Преценката за законосъобразното ангажиране на отговорността на третото лице по същество касае анализ на визираните в чл. 19 - чл. 21 от ДОПК предпоставки за ангажиране на този вид субсидиарна, лична, имуществена отговорност, предвидена за трети лица - членове на органи на управление или управители на задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК. За реализиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК се изисква кумулативното наличие на няколко предпоставки, за всяка от хипотезите по ал. 1 и ал. 2 на посочената норма. Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, това лице трябва да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие на това да е налице невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Препятстването се състои в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на това трето лице.

В случая е установено и не е спорно, че Д. С. Д. е управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД през периодите, за които на дружеството са установени задължения за ДДС. Задълженията са установени по основание и размер с РА, който понастоящем е влязъл в сила. РА има доказателствена сила досежно наличието, размера и периодите, за които са установени задължения.

Съгласно чл. 141, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, управителят на търговското дружество организира и ръководи дейността му съобразно закона и решенията на общото събрание и в това качество, лицето може да бъде отговорно за задълженията на конкретно дружество по смисъла на чл. 19 от ДОПК.

За да бъде ангажирана обаче отговорността по чл. 19 от ДОПК на жалбоподателя за задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, следва да бъдат изпълнени и останалите елементи от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Цитираната разпоредба изисква да се установи причинно-следствена връзка между поведението на управителя и

невъзможността за събиране на задълженията на дружеството за данъци, т. е. поведението на управителя трябва да е единствената причина за несъбираемостта на публичните задължения.

По отношение на ангажираната отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за данък върху добавената стойност, заключенията на органите по приходите за изпълнение на елементите на правната норма са обосновани и доказани въз основа на следните съображения:

В хода на извършената ревизия по ЗДДС на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е доказано участието на дружеството в схема за данъчна измама чрез документираните нереални ВОД на стоки, вследствие на което е приложена нулева ставка на данъка. С РА № Р-22222518001930-091-001 от 10.06.2019г. издаден срещу дружеството са установени задължения в общ размер на 3 648 293,61 лв., ведно с начислените лихви за забава е влязъл в сила. Същият е обжалван пред директора на дирекция ОДОП С., като с Решение №2007 от 02.12.2019 г. е потвърден. Решението на ДОДОП е потвърдено, както от Административен съд София-град с Решение №2227 от 05.04.2021 г. така и от Върховният административен съд на Република България с Решение №5952 от 16.06.2022 г. В практиката си ВАС приема, че влезлите в сила ревизионни актове се ползват с доказателствена сила относно обстоятелствата, формиращи установените с тях задължения /Решение №890 от 27.01.2016 г. по адм. дело №1734/2015 г., Решение №2645 от 09.03.2016 г. по адм. дело №3166/2015 по описа на ВАС/.

В случая, приходните органи твърдят укрити факти и обстоятелства, които по закон управителят е бил длъжен да обяви пред орган по приходите, а именно – деклариране на ВОД-е, без да са налице такива, поради което представляващата „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е укрила действителния характер на облагаемите доставки, респективно е приложен по-благоприятен режим за дружеството (нулева ставка на данъка), като по този начин е избегнато начисляване на ДДС. Според предоставените СД по ДДС и обобщените декларации през 2016 г. придобитите стоки впоследствие са доставени към друга държава-членка, по-специално обратно към България, Великобритания и Х.. При извършен анализ на движението по банковите сметки е установено, че са превеждани парични средства в големи размери по банковата сметка на AUGA S.R.O., които средства още същия ден са превеждани обратно по банковата сметка на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД. Констатирано е също, че за декларираните от ревизираното дружество ВОД към чешкия търговец за периода от 01.08.2016 г. до 31.10.2017 г. общо в размер на 10 763 890,71 лв. не са изпълнени условията по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху

добавената стойност /ППЗДДС/, поради което същите на основание чл. 12 от ЗДДС са приети за облагаеми доставки е място на изпълнение на територията на страната. На основание чл. 86 от ЗДДС на „АДИ МАРКЕТИГ и КО“ АД е доначислен ДДС в общ размер на 1 793 948,46 лв., определен по формулата в чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС.

Жалбоподателката, като управител, е била наясно с извършваните стопански операции от дружеството и умишлено е допуснала декларирането в СД по ЗДДС на неосъществени ВОД със съзнанието, че това води до ощетяване на бюджета на Република България.

Предвид изричната разпоредба на чл. 141 от ТЗ, възлагаща на управителя на дружеството правомощията да организира, ръководи и представлява дейността на дружеството, именно неговите действия произвеждат правни последици. Жалбоподателят като едноличен собственик и управител на дружеството е бил запознат с дейността му. Поради това е обоснован и не се опровергава от никакви други, събрани в хода на ревизиите или в настоящото производство доказателства, изводът, че жалбоподателката е знаела, че чрез деклариране на нереални покупки и несъществуващи ВОД неправомерно са намалени задълженията за ДДС, съответно, че действително дължимите задължения няма да бъдат внесени.

В тази връзка следва да се конкретизира, че управителят, като представител на дружеството, е бил длъжен да подаде СД по ЗДДС, в които вярно да отрази извършените и получени облагаеми доставки. В случая са установени действия по деклариране с невярно съдържание пред органите по приходите /подадените декларации са коригирани в резултат на проведен ревизионен контрол/. Следва да се има предвид, че доколкото преимуществено установяването на данъчните и/или осигурителни задължения се извършва чрез декларативния способ, като укрива факти и обстоятелства, свързани с формирането на задължението за данъци и/или осигурителни вноски, отговорното лице фактически осуетява събирането им.

Разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията е укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. След като жалбоподателката е била управител на търговско дружество, организираща е и е ръководила дейността му, сключвала е и е изпълнявала сделки, организираща е воденето на счетоводството му, не е възможно да се твърди, че не е съзнавала смисъла и значението на действията по подаване на СД по ЗДДС. По смисъла на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от ТЗ субект на укриването е именно управителят, доколкото същият организира и ръководи дружеството и го представлява пред трети лица. Законът презюмира знанието на управителя за икономическото състояние на юридическото лице. Това формира и представа относно сключването и изпълнението на сделките, които

ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки като предпоставка за начисляването на данък. В този смисъл са решения №890/27.01.2016г. на ВАС, по адм. дело №1734/2015г. и Решение №2704/10.03.2016г. на ВАС, по адм. дело №12610/2015г., Решение №9027/11.07.2017г. на ВАС, по адм. дело 4429/2017г., Решение №15347/13.12.2017г. на ВАС по адм. дело 4851/2017 г.

Предвид изложеното следва да се приеме за правилен и обоснован изводът на органите по приходите за недобросъвестност в поведението на ревизираното лице в качеството ѝ управител на „АД МАРКЕТИНГ И КО“ АД, изразяващо се в недобросъвестно укриване на факти и обстоятелства, които препятстват събираемостта на публични вземания на дружеството.

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, съдът прави извод, че е доказан при условията на пълно доказване, че действията на управителя представляват укриване на факти и обстоятелства. Управителят не е изпълнил свои задължения по закон и е укривал факти и обстоятелства от приходната администрация. В редица решения на Върховния административен съд постановилите ги касационни състави приемат, че проява на укриване на факти е пропусъкът 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/.

Съдът приема, че ревизираното лице, в качеството си на Управител, има знание за посочените обстоятелства респ. има недобросъвестно поведение, още на по-ранен етап с изграждането на конструкция за деклариране на нереални сделки, които се съпровождат само и единствено от фактури с невярно съдържание, които не отразяват доставки, което представлява укриване на данни и обстоятелства от приходната администрация, във връзка с декларирането и заплащането на данък по ЗДДС. Същевременно поддържането на икономическа дейност в такива обороти, която не е обезпечена с реални активи, за която управителят предприема действия по ликвидация, в хода на ревизионното производство на дружеството и при образувано изпълнително дело, като към предприемане на ревизия за ангажиране на отговорност по чл. 19 от ДОПК, дружеството е реално заличено от ТР, обосновава извод, за умишлено изградена правна конструкция с цел

данъчна измама, в която константно се поддържа минимално или липса на имущество на юридическото лице „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, което обосновава извод за недобросъвестност на управителя по отношение на имуществото, обезпечавашо публични задължения на същото. /Вж. Решение № 15991 от 19.12.2018 г. на ВАС по адм. д. № 8210/2018 г., VIII о./

Конкретно недобросъвестността следва да е налице към действията-подаване на декларации с невярно съдържание по ЗДДС, за процесния ревизиран период. Следва да се има предвид, че некларирането на обстоятелства /вкл. и невярното им такова/, се приема от практиката като укриване на факти - решение № 13882 от 16.11.2017 г., по адм. дело I № 7532/2017 г. на VIII о, ВАС/.

Неоснователно се явява и направените с жалбата възражения за начислени лихви. Същността на отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК се състои във възникване на задължение за едно лице да заплати несъбраните задължения на друго лице. Отговорността по чл. 19 от ДОПК е предвидена с цел да не се допусне ощетяване на фиска от недобросъвестни действия на трети лица. Несъбираемостта от имуществото на лицата по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК вземане се удовлетворява чрез претендиране посредством предвидената в чл. 19 от ДОПК отговорност на третото лице до размера, обусловен от недобросъвестните му действия. Отговорността на член на орган на управление или управител по чл. 19 от ДОПК е отговорност по чл. 14, т. 3 от кодекса - отговорност на лице, което при наличие на предвидените в закона предпоставки отговаря за задълженията на лицата - носители на задълженията и на лицата, задължени да удържат и внасят данъци и ЗОВ. В същото време тази отговорност е частен случай на хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ДОПК. поради което както относно статута на лицата в данъчно-осигурителното производство, така и относно обхвата на тази отговорност са приложими разпоредбите на този законов текст - „Отговорно трето лице”. В чл. 16, ал. 3 от ДОПК изрично е предвидено, че отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3, обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, както и лихвите и разноските за събирането им.

Независимо от горното, доколкото се касае за публични задължения, за които съгласно ЗЛВДТДПДВ, ДОПК, КСО и материалните данъчни закони при невнасянето им в срок се дължи лихва /каквото е общото правило за паричните задължения и в гражданското право/, настоящата инстанция счита, че за да се приеме, че отговорността е ограничена само до главницата, това следва да е изрично регламентирано в законовата норма.

Поради липса на такова изрично ограничаване на отговорността, в този аспект и предвид изложеното следва да се приеме, че отговорността на

третото лице по чл. 19 от ДОПК, при условията на същия член, следва да е за задължението на юридическото лице за данъци и задължителни осигурителни вноски - както за главница, така и за лихвата, дължима от законовия падеж на това задължение до датата на погасяването му, като изчисляването ѝ следва да бъде до датата на издаване на ревизионния акт на лицето по чл. 19 от ДОПК.

Горното е застъпено и в Разяснение изх. №М-24-33-146 от 03.09.2012 г. на НАП относно: начисляване на лихви в ревизия по чл. 19 от ДОПК.

В този смисъл е и Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 г. на ОСС от I и II колегия на ВАС, в което изрично е изразено становището, че отговорността по чл. 19, ал. 1 и 2 от ДОПК на третото задължено лице включва установеното задължение за лихви на главния длъжник.

С оглед на изложеното, съдът приема, че в хода на съдебното производство безспорно се установиха и доказаха всички кумулативни предпоставки на чл. 19, ал.1 от ДОПК, поради което и обжалваният ревизионен акт е законосъобразен, като не се констатира пороци, обосноваващи неговата отмяна и следва да бъде оставен в сила, а жалбата да се отхвърли.

При този изход на делото е основателно искането за присъждане на съдебно-деловодни разноски в полза на ответната страна, което съдът присъжда в размер на 58 015,52 лв., представляващо юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 8, вр. чл. 7, ал.2 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в актуалната и редакция към датата на депозиране на жалбата, което следва да бъде заплатено от жалбоподателя.

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Д. С. Д., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 5, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022006094-091-001 от 20.07.2023 г., издаден от В. В. В. - орган, възложил ревизията, и М. И. К. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1474/16.10.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ на НАП, с който на жалбоподателката, е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, в качеството на управител на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от м. 12.2016 г. до м. 10.2017 г. в общ размер 1 364 863,90 лв. и съответните лихви за забава в размер на 859 504,39 лв.

ОСЪЖДА Д. С. Д., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 5 да заплати на Дирекция "Обжалване и

данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП, сумата от 58 015,52 лв. /петдесет и осем хиляди и петнадесет лв. и 52 ст./, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: