

РЕШЕНИЕ

№ 2009

гр. София, 28.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 01.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **1350** 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 ДОПК и чл.145 и сл. от АПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. Т. М., [ЕГН], подадена чрез пълномощника ѝ адв.Д. П. Д., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], №97, офис10, против Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., издаден от М. Й. С., орган възложил ревизията и С. М. М.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №1844 от 07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП/, с който ревизионен акт е ангажирана отговорността на жалбоподателката по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК за задължения на дружеството „Делта Груп-Л“ ЕООД,[ЕИК] [населено място], за ДДС, за данъчни периоди от 01.06.2013г. до 31.05.2016г., в размер на 408959,63лв. и за корпоративен данък за данъчни периоди от 14.02.2013г. до 31.12.2015г., в размер на 28 397,46лв., включително за лихви върху главниците, в общ размер на 223632,77лв. или общо сумата 660989,86лв.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения РА по съображения за издаването му в противоречие и при неправилно приложение на материалния закон и в нарушение на административно производствените правила. Твърди се, че към датата на подаване на жалбата - 23.12.2020г., жалбоподателката не е получила решение №1844/07.12.2020г., на Директор на Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП. Счита, че ревизионното производство е започнало със

Заповед за възлагане на ревизия, която е издадена от некомпетентен орган. Не било налице надлежно оправомощаване за издаване заповедта за възлагане на ревизия. Липсвала заповед за определяне на компетентен орган. Не била налице идентичност на лицата, съставили ревизионния доклад и тези издали ревизионния акт, както и не им били делегирани правомощия по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Документите по преписката не били подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Нарушени били принципите, регламентирани в чл.3 и чл.5 от ДОПК, като в ревизионното производство не били спазени сроковете по издаване на различните актове. Не бил извършен анализ въз основа на доказателства по реда на чл.37 от ДОПК, а на база на нерегламентирани в закона способи, при неспазване изискването за проверка истинността и автентичността на представените данни, както и на правилата за представяне и анализ на писмени доказателства. Не били спазени изискванията на чл.50, ал.1 и ал.2, т.7 от ДОПК за закрепването в изрядни протоколи на доказателствените действия на органа по приходите.

По изложените съображения, се иска оспорения ревизионен акт, в частта потвърдена с решение №1844 от 07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП, да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендират се и направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата, Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител по делото, оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Обосновава, че обжалваният Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г. е правилен и законосъобразен, като изцяло поддържа изложените в тази връзка съображения в потвърждаващото ревизионния акт решение на Директора на Дирекция "ОДОП" [населено място], в което са изложени фактически обстоятелства за наличието на хипотезите по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, съдът приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220318006895-020-001/13.11.2018г., връчена лично на лицето на 23.01.2019г., изменена със заповеди за изменение на ЗВР: №Р-22220318006895-020-002/22.04.2019г. и №Р-22220318006895-020-003/22.05.2019г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №РД- 01-818/10.05.2019г. на и.д.директор на ТД на НАП С. на основание чл.112 и чл.113 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на Н. Т. М., [ЕГН], в качеството ѝ на управител на „Делта Груп-Л“ ЕООД,[ЕИК] [населено място] за установяване отговорност по чл.19 от ДОПК на лицето, за задължения на „Делта Груп-Л“ ЕООД [населено място].

Определено е ревизията да обхване следните видове задължения по периоди:

Отговорност за Данък върху добавената стойност за периода 01.06.2013г. до 31.05.2016г. и отговорност за корпоративен данък за периодите от 14.02.2013г. до 31.12.2015г.

В заповедта е посочен ревизионният акт, с който са установени задълженията за ДДС и за корпоративен данък, във връзка с които е възложена ревизията за установяване на отговорност по чл.19 от ДОПК на управителя на „Делта Груп-Л“ ЕООД, Н. Т. М..

Извършването на ревизията е възложено на С. М. М.-главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на М. Д. М.-главен инспектор по приходите.

Определено е ревизията да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР. Заповедта за възлагане на ревизията и заповедите за изменение на ЗВР, са издадени в електронен вид и подписани с валиден към датата на полагането му квалифициран електронен подпис от длъжностното лице, посочено като издател в съответното длъжностно качество.

На основание чл.34, ал.1, т.4 от ДОПК, със Заповед №Р-22220318006895-023-001/18.10.2019г., издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., ревизионното производство е спряно и е възобновено отново със Заповед №Р-22220318006895-143-001/21.01.2020г., издадена от същия орган.

В хода на ревизията са предприети действия по събиране на доказателства, включително въз основа на отправени искания за представяне на документи и писмени обяснения от данъчно задълженото лице и от трети лица. Извършени са справки и са съставени протоколи за извършени насрещни проверки. Присъединени са доказателства и са предприети действия по налагане на предварителни обезпечителни мерки. Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства, са подробно описани в ревизионния доклад.

Въз основа на извършената ревизия и на основание чл.117 от ДОПК, от определения със ЗВР ревизиращ екип С. М. М.-главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията и М. Д. М.-главен инспектор по приходите е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318006895-092-001/04.07.2019г.

С Ревизионния доклад, в резултат на извършените действия и направените констатации и изводи, ревизиращият екип е предложил по отношение на ревизираното лице Н. Т. М., в качеството ѝ на управител на „Делта Груп-Л“ ЕООД, [ЕИК], [населено място], да бъде установена отговорност по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК за задълженията на дружеството главница 437357,09лв. и лихва 223632,77лв., в общ размер на 660989,86лв., от които за корпоративен данък, в размер на 28397,46лв., съгласно РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г. за 2013г. и 2014г. и съгласно подадена ГДД за 2015г., ведно с дължимите лихви в размер на 14643,91лв. и за ДДС, в размер на 408859,63лв., съгласно РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г. за периодите от 01.06.2013г. до 31.12.2015г. и съгласно подадени СД по ЗДДС за периодите от 01.01.2016г. до 31.05.2016г., ведно с дължимите лихви в размер на 208 988,86лв.

Ревизионният доклад е издаден чрез ИС "Контрол" като електронен документ и е подписан с електронни подписи от С. М. М.-главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на М. Д. М.-главен инспектор по приходите, като доказателства за датата и начина на подписване и такива за удостоверяване валидността на сертификатите към тази дата, са представени по делото като разпечатка и на оптичен носител.

По отношение на вменените задължения, са направени констатации, въз основа на които е прието, че отговорността на Н. Т. М. следва да бъде ангажирана в посочения размер, поради това, че същата е укрила факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред органа по приходите и вследствие на това не могат да бъдат събрани установените задължения за данъци.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че ревизираното лице Н. Т. М. е управител в „Делта Груп-Л“ ЕООД, като по отношение на вменените ѝ задължения е посочено, че същите произтичат от установени и

невнесени изискуеми данъчни задължения по РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г., издаден на „Делта Груп-Л“ ЕООД и съгласно подадена ГДД за 2015г. и съгласно подадени СД по ЗДДС.

Не се спори, че този РА не е обжалван по съдебен ред и е влязъл в сила.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че „Делта Груп-Л“ ЕООД е вписано в търговския регистър на Агенция по вписванията на 14.02.2013г. като от ревизиращите органи е прието, че Н. Т. М. от тази дата е станала едноличен собственик, управител и представляващ дружеството.

В РД е посочено, че до 17.09.2016г., Н. Т. М. е била управител на „Делта Груп-Л“ ЕООД, когато въз основа на договор е била вписана промяна в Търговския регистър.

С цитирания договор Н. Т. М., в качеството си на едноличен собственик на капитала на „Делта Груп-Л“ ЕООД е продала всички притежавани от нея дружествени дялове на лицето А. Г. Караяков, [ЕГН]. Направен е извод, че ревизираното лице, Н. Т. М. е била управител и едноличен собственик на капитала на „Делта Груп-Л“ ЕООД през целия ревизиран период, като прехвърлянето на дружествените дялове на А. Г. Караяков е станало по време на извършване на ревизия на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, започнала със ЗВР №Р-22220316000976-020-001 от 15.02.2016г., връчена на 16.02.2016г.

С Протокол обр.Кд-73, изх.№1601695/12.06.2019г. са присъединени към доказателствения материал по настоящата ревизия всички представени с вх.№53-06-1248/25.04.2016г документи от досието на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място], във връзка с искане за представяне на документи от задължено лице с изх.№Р-22220316000976-040-001/19.02.2016г.

Присъединени са документи, изискани с искане за ползване на документи от досие/архив с №24-10-244/04.02.2019г. и получени с вх.№24-10-2442/12.02.2019г., а именно: Решение №672/03.05.2017г. на дирекция ОДОП С., Ревизионен акт №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г., Ревизионен доклад №Р-22220316000976-092-001/24.08.2016г. и Оборотни ведомости на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] за периода от 01.03.2014г. до 31.12.2015г.

Констатирано е, че „Делта Груп-Л“ ЕООД [населено място] има публични задължения с посочения РА на дружеството по ЗДДС и корпоративен данък общо в размер на 660989,86лв.

Ревизиращите органи са констатирани, че задълженията по горесцитирания РА не са погасени до момента и за тях следва да бъде ангажирана отговорността на ревизираното лице.

С Ревизионен акт №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г., са установени допълнителни задължения на дружеството, вследствие на непризнат данъчен кредит, респективно непризнати разходи за дейността, по фактури на „Паралакс М“ ЕООД с[ЕИК], „Ада Трейдинг“ ЕООД с[ЕИК], „Ес Ем К. Е. Ад“ с[ЕИК], „ИБ-2013“ ЕООД с[ЕИК], „Старткоп“ ЕООД с[ЕИК], „Р. А. Проект“ ЕООД с[ЕИК] и „Юросет“ ЕООД с[ЕИК].

Основанието е, че не е доказана реалността на доставките.

С оглед на това в РД са изложени доводи, че Н. Т. М., имайки достъп до цялата информация и документи за дейността на дружеството и отговаряйки за имущественото му състояние, в качеството ѝ на управител, съзнателно е укрила факти и обстоятелства, подлежащи на деклариране пред приходната администрация. Получила е фактури от доставчици, които не разполагат с необходимия технически,

кадрови и материален ресурс за извършване на фактурираните доставки, съответно не е доказала, че е упражнила контрол върху получените стоки и услуги. Издадените от доставчиците фактури са декларирани в отчетните регистри. Декларирането на фактури, които не отразяват реални доставки, от своя страна води до укриване на реалните резултати от дейността на дружеството, съответно задълженията за ДДС и за корпоративен данък, което пък води до невъзможност същите да бъдат установени навременно, както и събрани от страна на приходната администрация.

При извършения анализ на предоставените разпечатки от банковите сметки на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], в хода на извършената ревизия на дружеството, е констатирано, че от банкова сметка в О. №[банкова сметка], за периода от 30.01.2015г. до 09.12.2015г. са извършени многобройни тегления на суми в брой от лицето Л. М. Л., [ЕГН] /син на Н. М./, назначен на трудов договор в „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място], в общ размер на 521488,05лв.

До Л. М. Л. е изготвено ИПДПОЗЛ №Р-22220318006895-041001/26.02.2019г. /връчено по пощата на 19.04.2019г./, с което е изисквана информация относно банковите трансакции по сметките на „ДЕЛТА ГРУП- Л“ ЕООД [населено място] през периода от 10.05.2013г. до 31.12.2015г. С вх.№24-10-244-8/19.06.2019г. са дадени писмени обяснения, че той не разполага с банкови извлечения от сметките на горепосоченото дружество, нито с каквито и да било счетоводни документи, поради което не може да си спомни, да направи справка и проверка на извършваните банкови операции и да отговори на въпроса относно дати на тегления на конкретни суми, както и съответно да представи документи за тяхното използване.

Декларирал е, че всички операции, които е извършвал, са били по изрични указания на управителя на дружеството.

В тази връзка се сочи, че от Л. М. Л. не са представени доказателства за последващо разпореждане със сумите, и по-специално, същите да са използвани за дейността на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, да са внесени в касата на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] и/или да са предадени на Н. М..

Според проверяващите, предвид изричната разпоредба на чл.141 от Търговския закон, възлагаща на управителя правомощията да организира, ръководи и представлява дейността на дружеството, именно неговите действия произвеждат правни последици. Законът презюмира знанието на управителя за икономическото състояние на юридическото лице. Оттук следвала и изискуемата от закона причинно-следствена връзка между поведението на ревизираното лице и невъзможността да се съберат публичните задължения, предвид бездействието на управителя. Именно в резултат на това поведение на жалбоподателката е станало невъзможно събирането на публичните задължения, формирани от „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място]. Налице бил умисъл в действията на органа на управление, т. е. последният е знаел, че това действие ще доведе до възникване на данъчни задължения, които няма да бъдат внесени.

Недобросъвестността на Н. Т. М., според органите по приходите, се изразявала в това, че е позволила да бъдат извършени тегления на парични средства от банковата сметка на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място], чийто собственик и управител е тя, общо в размер на 522988,05лв., в т.ч.521488,05лв. от Л. М. Л. /свързано лице с жалбоподателката/ и 1500,00лв. от самата нея.

В хода на настоящата ревизия, с цел установяването на факти и обстоятелства от значение за установяване отговорността на Н. Т. М., е изготвено Искане за

представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22220318006895- 040-001/10.01.2019г., връчено на 23.01.2019г.

В отговор е представена писмена декларация.

Изготвено е второ ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22220318006895-040-002/22.04.2019г., връчено на декларирания електронен адрес: [електронна поща].

По второто искане, документи и обяснения не са представени.

Поради непредставянето на изисканите документи, въз основа на съдебни решения за разкриване на банкова тайна, е изискана информация за движението и остатъците на паричните средства на дружеството от банките, в които то е имало разкрити банкови сметки.

Извършено е посещение на адреса за кореспонденция на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място], при което дружеството не е открито. Същото е документирано с протокол №160316/13.05.2019г.

В РД е посочено, че Дружеството не притежава недвижими имоти.

От дирекция „Събиране“ при ТД на НАП ГР.С. е извършена справка в ЦРОЗ с изх.№С170022-[ЕГН]/28.11.2017г. и вх.№С180022-000-0251186/26.04.2018г., като е констатиран вписан договор за лизинг между „БМ ЛИЗИНГ“ ЕАД,[ЕИК] и „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД с предмет: автомобил „Porsche“, модел „Panamera“, година на производство 2009г. Съгласно получена декларация от „БМ ЛИЗИНГ“ ЕАД, лизинговото дружество е сключило договор №20150519/21.05.2015г. с „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД за предоставяне правото на ползване на автомобил „Порше“, модел „Панамера Турбо“ с рег. [рег.номер на МПС] . Договорът е сключен за 24 месеца, като на 19.04.2016г. е изплатен предсрочно от лизингополучателя. Автомобилът, предмет на договора за лизинг, е бил прехвърлен на трето лице на 19.04.2016г. по нареждане на лизингополучателя, за което е приложено допълнително споразумение и договор за прехвърляне на собственост върху МПС, и двата документа са от дата 19.04.2016г. Съгласно допълнителното споразумение, по нареждане на лизингополучателя, лизингодателят се задължава да прехвърли собствеността на лизинговия актив „Порше“, модел „Панамера Турбо“ на трето лице -Л. М. Л.. Представен е и договор за прехвърляне на собственост на МПС от 19.04.2016г., сключен между „БМ ЛИЗИНГ“ ЕАД и Л. М. Л.. На 29.05.2017г. Л. М. Л. е прехвърлил автомобил „Порше“, модел „Панамера Турбо“ с рег. [рег.номер на МПС] /предишен рег. [рег.номер на МПС] / на „КРИСТИ 12“ ЕООД с[ЕИК].

По данни от оборотната ведомост на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място] към 31.12.2015г. дружеството притежава активи и финансови средства, както следва: Сметка 205-„Транспортни средства“ с дебитно салдо в размер на 181 092,13лв.; Сметка 501-„Каса в лева“ е с дебитно салдо в размер на 198 697,01лв. и Сметка 503-„Разплащателна сметка в лева“ е с дебитно салдо в размер на 465,81лв. Активите /транспортните средства/ са били годни за употреба, като на 19.04.2016г. автомобил марка „П.“, модел „Панамера Турбо“, с цена на придобиване 66 467,98 евро /видна от лизинговия договор/, е бил прехвърлен на трето лице /Л. М. Л., свързано лице с Н. М./ по нареждане на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място].

Според органите по приходите, по отношение ревизираното лице са безспорно установени всички елементи и предпоставки за ангажиране на

отговорност по реда на чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК.

От ревизиращите органи е констатирано, че от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП е предоставена информация, че дългът на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] е квалифициран като „несъбираем“, т. е. налице е невъзможност за събиране на изискуемите задължения.

За събиране на публичните вземания били предприети обезпечителни мерки: задълженото лице имало декларирана банкова сметка в „ОББ“ АД, но липсвали авоари по сметката, въз основа на което било издадено Разпореждане за изпълнение на запорно съобщение.

На база направените справки и събраните доказателства за имущественото състояние на дружеството е констатирано, че то няма имущество, върху което да се наложат обезпечителни мерки и по запориранияте банкови сметки нямало наличност.

С оглед на изложеното, в РД е прието, че за ревизираните периоди, за които са установени данъчните задължения, лицето Н. Т. М. е била управител на дружеството, като е вписан в ТР съгласно чл.141, ал.3 от ТЗ и отговаря за дружеството, съгласно чл.145 от ТЗ. Изтъкнато е, че тя представлява дружеството и в това си качество, е отговорна за извършените данъчни нарушения, доказани и обосновани с РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г., който е влязъл в сила.

Въз основа на това бил обоснован извод, че Н. Т. М. е действала съзнателно и преднамерено за укриване на посочените данъчни задължения, тъй като в подадените от нея справки-декларации по ЗДДС не е декларирала истинските стойности на ДДС за възстановяване и на претендиран данъчен кредит.

В тази връзка в РД е посочено, че именно Н. Т. М. е укрила факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред органите по приходите, като в СД по ЗДДС и дневниците за покупки е декларирала фактури, за които е доказано, че не отразяват реални доставки.

С оглед на това, ревизиращите органи са изтъкнали, че отговорността по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК почива върху недобросъвестно препятстване установяването и събираемостта на задължението.

В този смисъл, са изложени доводи, че предвид констатациите, при извършената ревизия на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място], лицето Н. Т. М., като управител на дружеството, няма как да не е знаела, че посочените във фактурите доставчици, не са действителните доставчици на получените от дружеството стоки.

Обосновава се, че по този начин лицето е укрило фактите относно действителния размер на данъчните задължения.

Направен е извод, че несъбираемостта на допълнително установените задължения на дружеството е предпоставен от факта на укриване на тези задължения.

По отношение прехвърлянето на дружествени дялове от капитала на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД на 17.09.2016г. на А. Г. Караяков в РД е прието, че ревизираното лице, Н. Т. М., е продало дяловете си с умисъл да не заплати задълженията на дружеството.

Направено е заключение, че в периода от регистрацията на дружеството в ТР до датата на вписване на продажбата на дяловете на 17.09.2016г.,

действащият управител на дружеството възпрепятства събирането на неизплатените задължения на дружеството, които е укрил, и които по-късно са установени с издадения ревизионен акт.

Посочено е, че ревизираното лице е извършило съвкупност от действия, респективно- бездействия, които от една страна способстват за неплащането на данъчни задължения, а от друга страна правят невъзможно събирането им след установяване на същите. С оглед на това, е приета за доказана и причинно-следствена връзка между необявяването на фактите и обстоятелствата, и несъбираемостта на съответното задължение от задълженото лице, като е направен извод, че вследствие от действията на управителя не могат да бъдат събрани задълженията за данъци.

Въз основа на изложеното е прието, че е налице недобросъвестно поведение и умисъл в действията на Н. Т. М. в посока пречатване на органите на НАП за събиране на задълженията на дружеството.

Изтъкнато е в тази връзка, че дружеството не притежава имущество, не извършва търговска дейност, няма авоари по банковите сметки и следователно не може да се проведе успешно производство по събиране на вземането.

Обосновава се, че е налице невъзможност за събиране на установените задължения, а посоченото поведение на управителя е причина за несъбираемостта на публичните вземания.

В РД не е направена констатация, дали са извършени всички възможни действия по ДОПК с цел събиране на задълженията на дружеството и дали въпреки това дългът не погасен.

Заключението на органите по приходите е, че отговорността на ревизираното лице следва да обхване дължимите и невнесени от „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД задължения, представляващи главница 437257,09лв. и лихва 223632,77лв., в общ размер на 660989,86лв. по влязъл в сила РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г. за 2013г. и 2014г. и съгласно подадена ГДД за 2015г. и съгласно подадени СД по ЗДДС за периодите от 01.01.2016г. до 31.05.2016г.

Ревизионният доклад е връчен на пълномощник на ревизираното лице на 04.09.2019г.

На основание и в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Въз основа на съставения Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318006895-092-001/04.07.2019г. и на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, от М. Й. С., орган възложил ревизията и С. М. М.-ръководител на ревизията, е издаден Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г. с който на Н. Т. М. в качеството ѝ на управител на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, е установена отговорност по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК за задължения на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, както следва: Решение №1844 от 07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП/, за задължения на дружеството за ДДС за данъчни периоди от 01.06.2013г. до 31.05.2016г в размер на 408959,63лв., за корпоративен данък за данъчни

периоди от 14.02.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 28397,46лв., включително за лихви върху главниците, в общ размер на 223632,77лв.

С ревизионния акт, след преценка на извършените при ревизията действия и на установените факти и обстоятелства, изцяло са потвърдени констатациите в ревизионния доклад, като са приети направените в него фактически и правни изводи и предложенията за установяване на задължения по видове и периоди.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на Н. Т. М. на 30.09.2020г.

В срока по чл.152, ал.1 от ДОПК, Н. Т. М. е обжалвала издадения ревизионен акт по административен ред с подадена до Директора на Дирекция ОДОП [населено място].

С Решение №1844 от 07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП на основание чл.155, ал.2 от ДОПК и след като е разгледал жалбата по същество, е потвърдил изцяло Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., с който на Н. Т. М., на основание чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК е установена отговорност за задължения на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД.

Обсъдени са всички оплаквания за издаване на РА в нарушение на материалния закон.

С решението на Директора на Дирекция ОДОП [населено място] са потвърдени констатациите на ревизиращите органи, че са налице достатъчно обстоятелства по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК за реализиране на отговорност срещу Н. Т. М., в качеството ѝ на управител на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] за задълженията по РА, тъй като физическото лице, чиято отговорност се търси, е притежавала качеството на управител към момента на укриване на известни ѝ факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органите по приходи и за които е знаело.

Прието е, че с процесния РА органите по приходите са доказали, че е налице причинно-следствена връзка между недобросъвестно извършените действия, съответно бездействия на управителя Н. Т. М. и несъбираемостта на задълженията на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място].

За доказано е прието и укриването на факти и обстоятелства, които по закон лицето е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител. Споделени са, в тази връзка, мотивите на органите по приходите, че информирането на приходната администрация за извършените и получените облагаеми доставки по ЗДДС, се извършва във формата на справка-декларация и отчетни регистри по ЗДДС, като разминаването между декларираното и действителното, безспорно се явява укриване.

Изтъкнато е, че от събраните при ревизията на дружеството доказателства, се установявало, че Н. Т. М., в качеството ѝ на управител и собственик, е декларирала недействителни данни в подадените декларации и отчетни регистри по ЗДДС, като по този начин е укрила факти и обстоятелства от приходната администрация.

Направен е извод за наличие на умисъл в действията на ревизираното лице, поради това, че продажбата на всичките притежавани от нея дялове на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] има за последица неплащане на задълженията.

В подкрепа на това се сочат и констатираните в хода на административно обжалване обстоятелства относно лицето, на което са прехвърлени дяловете. Изтъква се, че дяловете са придобити от А. Г. Караяков, който е собственик на 28 дружества със задължения към Държавния бюджет в особено големи размери.

С оглед на това е направено заключение, че у ревизираното лице, не може да не е имало знание или разумно предположение, че продажбата на дяловете на посоченото физическо лице ще доведе до негативни последици за „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място].

Поради изложеното, е направен извод за поведение на управителя Н. Т. М., което е единствената причина за несъбираемост на установените на дружеството публични вземания по влезлия в сила РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г.

В тази връзка е прието, че са налице всички кумулативно необходими предпоставки за ангажиране отговорност по реда на чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК на Н. Т. М., в качеството ѝ на управител на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], за установените с цитирания РА и невнесени данъчни задължения.

Решението на Директора на Дирекция ОДОП [населено място] е издадено като електронен документ и подписано с квалифициран електронен подпис, като доказателство за удостоверяване валидността на сертификата към датата на издаване на решението, са представени по делото като разпечатка.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР на оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис.

По делото е назначена, изготвена и приета, неоспорена от страните съдебна експертиза, която констатира че системата за управление на приходи /С./ на НАП, не позволява предоставяне на справки за задължения за минали и бъдещи периоди, и не може да се установи конкретно дали към датите на всяко едно от тегленията на парични суми в брой, в този период е имало налични изискуеми и непогасени публични задължения и в какъв размер. От извършения анализ на справка за общите задължения на "ДЕЛТА ГРУП-Л" ЕООД,[ЕИК] към 20.09.2021г., се установявало, че за периода 2015г. дружеството има непогасени публични задължения, както следва: задължения за осигурителни вноски ДОО съгласно подадена Декларация обр.6 за м.10.2015г. в размер на 690,49лв. и за м.11.2015г. в размер на 691,46лв., задължения за здравноосигурителни вноски НЗОК съгласно подадена Декларация обр. 6 за м. 10.2015г. в размер на 294,95 лв. и за м.11.2015г. в размер на 295,36 лв.; задължения за УПФ съгласно подадена Декларация обр. 6 за м.10.2015 г. в размер на 113,34 лв. и за м.11.2015г. в размер на 113,50лв.

Съдът намира заключението за добросъвестно изготвено.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001/12.05.2020год., на основание чл.160, ал.2 от ДОПК и чл.168, ал.1, във връзка с чл.146 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК, намира за установено следното:

Оспорването на РА № Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020год., потвърден с Решение №1844 от 07.12.2020г. на Директора на дирекция ОДОП [населено място], като направено в законово установения срок по чл.156, ал.1 от ДОПК, от легитимирано лице с правен интерес и против акт, подлежащ на съдебно обжалване и контрол за законосъобразност, е процесуално допустимо.

Разгледана по същество, жалбата е основателна:

Ревизионното производство е образувано и проведено, съответно ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от компетентни органи в рамките на определените им правомощия.

Съгласно представената и приета като доказателство по делото Заповед №РД-01 -803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП и чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, като органи, компетентни да издават заповеди за възлагане на ревизии съгласно чл.112 от ДОПК, както и заповеди за изменение на първоначално издадени заповеди за възлагане на ревизии, съгласно чл.113, ал.3 от ДОПК, са определени началниците на сектори в отдел "Ревизии", с месторабота в [населено място].

След 10.05.2019г. тези правомощия са основани на Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С..

В случая Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220318006895-020-001/13.11.2018г., както и последващите, са издадени от компетентен орган М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., като издателят на заповедта за възлагане на ревизия, с оглед на заеманата длъжност, е сред органите, посочени в т.2 от Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП [населено място], определени като компетентни да издават ЗВР и ЗИЗВР.

Следователно Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220318006895-020-001/13.11.2018год. и Заповедите за последващо изменение на ЗВР са издадени от компетентен орган в кръга на неговите правомощия, като съдържанието им отговаря на изискванията по чл.113 от ДОПК, при подписване на заповедите с валиден към датите на издаването им квалифициран електронен подпис на М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП [населено място]

Възложената ревизия на Н. Т. М. е извършена от определените със ЗВР №Р-22220318006895-020-001/13.11.2018год. органи по приходите С. М. М.-Главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на М. Д. М.-Главен инспектор по приходите с оглед на заеманата от тях длъжност и определянето им за ревизиращи органи по чл.113, ал.1, т.2 от ДОПК със ЗВР, са разполагали с необходимата материална компетентност за провеждането на ревизията и за съставянето на РД №

Р-22220318006895-092-001/04.07.2019г. / чл.117, ал.1 от ДОПК/.

Съгласно разпоредбата на чл.119, ал.2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията /определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК/ и от ръководителя на ревизията /определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл.113, ал.1, т.2 ДОПК/.

Оспореният Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., е издаден от М. Й. С., орган възложил ревизията и С. М. М.-ръководител на ревизията.

Издателите на РА са разполагали с материална компетентност и такава по степен, налице е и териториална компетентност на същите, тъй като са част от териториалната дирекция на НАП [населено място], която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл.8, ал.1, т.1 от ДОПК.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателката, че не е налице идентичност на лицата съставили ревизионния доклад и тези издали ревизионния акт.

Посочените по-горе, заповед за възлагане на ревизия, заповеди, съставения въз основа на ревизията Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318006895-092-001/04.07.2019г. и Ревизионен акт № Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., са издадени чрез информационна система "Контрол" като електронни документи, подписани с електронен подпис.

Представянето на електронните документи на хартиен носител като заверен от страната препис, е допустимо по силата на чл.184, ал.1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, като самите електронни документи са представени по делото и на електронен носител /приложения с административната преписка CD-R в делото/.

От представените електронни документи се установява, че подписалите ги лица са имали валидни електронни подписи. С оглед на изложеното съдът приема, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от лицата, които са посочени като техни издатели и съответно не са налице основания да се считат за нищожни.

Оспореният ревизионен акт е издаден в предвидената в чл.120 от ДОПК, във вр. с чл.3, ал.2 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги форма и при спазване на изискванията за неговото съдържание, като съставеният Ревизионен доклад, е неразделна част от него. На първо място, съдът намира, че е неоснователно оплакването за ненадлежащото издаване на заповедта за възлагане на ревизията. Същата отговаря на законовите изисквания за съдържание, като е посочено и правното основание за извършване на ревизията, посочено е дружеството по отношение на което са установени публични задължения и на което жалбоподателя е управител, както видовете задължения и съответно периода за който са дължими.

Неоснователно е и оплакването, че Заповед за възлагане на ревизия е издадена от некомпетентен орган, като съдът счита, че е налице надлежно оправомощаване за издаване заповедта за възлагане на ревизия.

В хода на провелоето се ревизионно производство е осигурено участието на

жалбоподателката, като ѝ е дадена възможност за представяне на доказателства и писмени документи, а връчването на РД, РА и съответно решението, с което този ревизионен акт е потвърден, са извършени при спазването на процесуалните правила, предвидени в ДОПК.

Ревизията е приключила в срока по чл.114, ал.2 от ДОПК.

РД е съставен от ревизиращите органи на 17.12.2019год., в срока по чл.117, ал.1 от ДОПК. РД съдържа предвидените в чл.117, ал.2 от ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства.

В хода на ревизията органите по приходите са попълнили преписката с необходимите доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните за облагането на жалбоподателя обстоятелства.

Съответно спазен е и срока по чл.119, ал.2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт.

При изследване на материалната законосъобразност, съдът съобрази следното:

С оспорения РА № Р-22220318006895-091-001/12.05.2020г., е установена отговорност на Н. Т. М., в качеството ѝ на управител, за задължения на „Делта Груп-Л“ ЕООД за ДДС за данъчни периоди от 01.06.2013г. до 31.05.2016г. в размер на 408959.63лв., за корпоративен данък за данъчни периоди от 14.02.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 28 397.46лв., включително за лихви върху главниците, в общ размер на 223632.77лв.

С разпоредбата на чл.19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл.14, т.1 и т.2 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл.19, ал.1 от 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 т.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 несъбраното задължение.

В ал.2 на чл.19 от ДОПК- / в приложимата редакция на разпоредбата/ е предвидено, че 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 отчужди имущество, включително предприятието, на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните; 2. извърши действия, свързани с обременяване с тежести на имуществото на задълженото юридическо лице за обезпечаване на чужд дълг и то бъде осребрено в полза на третото лице.

Отговорността по чл. 19 ДОПК е самостоятелна субсидиарна отговорност на

трети за дружество лица, която те носят за собствените си действия или бездействия, довели до невъзможност за събиране на публични задължения на дружеството като задължено лице. Поради това, съдебната проверка за законосъобразност на ревизионния акт, с който се установяват задължения на това основание, обхваща не повторна проверка на законосъобразността на вече установените с влязъл в сила ревизионен акт по основание, размер и данъчен период задължения на дружеството, а за наличие на предпоставките за възникване на отговорността на третите лица в различните хипотези на тази разпоредба. Съответно, установяването на тези предпоставки е свързано с конкретни данъчни периоди, които следва да са в обхвата на ревизията.

С разпоредбата на чл. 19 ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК. Предвидени са няколко хипотези, при които възниква отговорността.

Предмет на съдебна проверка в настоящия случай е наличието или липсата на предпоставките по чл.19, ал.1 от ДОПК- укриване на факти и обстоятелства.

Отговорността е ограничена до размера на несъбраното задължение като главница.

Кумулативно необходимите предпоставки по ал.1 на чл. 19 ДОПК са: 1/лицето да има качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по чл.14, т.1 и 2 от ДОПК, към момента за който са установени публичните задължения за последното, 2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител или, 3. да е налице причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски /ЗОВ/, 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и ЗОВ.

Настоящият съдебен състав намира, че в случая не е налице безспорна установеност на всички елементи на фактическия състав на чл.19, ал.1 от ДОПК.

Налице е първият елемент от фактическия състав на отговорността - безспорно е установено, че в ревизионния период жалбоподателката Н. Т. М. е била управител на търговското дружество.

По силата на чл.141, ал.2 от ТЗ управителят на търговското дружество го представлява, организира и ръководи дейността му. Това формира и представата му относно сключването и изпълнението на сделките, които по смисъла на ЗДДС са облагаеми.

С разпоредбата на чл.19, ал.1 от ДОПК е създадена особена хипотеза на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти или тези, които са длъжни да ги удържат и внасят (вж. чл.14, т.1 и 2 от ДОПК). Несъмнено главният длъжник е от категорията на тези по чл.14, т.1 от ДОПК, тъй като задължението му за данъци е установено надлежно с посочения ревизионен акт.

Ревизираното лице е имало качеството управител в периода на възникване на задълженията по ЗКПО и тези по ЗДДС.

Налице е и вторият елемент-бездействие от страна на управителя за включването на всички сделки в съответните декларации за сключените сделки, респективно дължимият ДДС, както и декларирането на ползван данъчен кредит, по сделки за които е прието, че липсват реални доставки.

Видно от приложения ревизионен доклад на дружеството „Делта Груп-Л“ ЕООД,[ЕИК] [населено място], дружеството действително е било регистрирано по ЗДДС. Съдът обаче не приема извода на ответника, че с недекларирането на всички сделки, респективно на дължимият ДДС е налице поведение, което да води до несъбирането на дължимият данък. Недекларирането води единствено и само до неустановяването на дължимия ДДС в предвидените от закона срокове.

При съвкупния анализ на събраните по делото доказателства, съдът намира, че не е налице третият задължителен елемент от фактическия състав - невъзможност за събиране на публичните вземания за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Като доказателство за обективната несъбираемост на задълженията от главния длъжник „Делта Груп-Л“ ЕООД,[ЕИК] [населено място] е констатацията на дирекция „Събиране“ при ТД на НАП, че дългът на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД е квалифициран като „несъбираем“, т. е. невъзможност за събиране на изискуемите задължения.

Предприетите обезпечителни мерки били разпореждане за изпълнение на запорно съобщение по декларирана банкова сметка в „ОББ“ АД, по която липсвали авоари.

Не са налице доказателства удостоверяващи предприетите обезпечителни мерки и действия по принудително изпълнение. Не е налична информация, каква част от вземания са събрани, респективно какво остава за събиране и какви публични задължения остават към деня на изготвяне на ревизионният доклад.

Следва да се отбележи, че извършената от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., справка в ЦРОЗ с изх. №С170022-[ЕГН]/28.11.2017г. и вх.№С180022-000-0251186/26.04.2018г., с която е констатиран вписан договор за лизинг между „БМ ЛИЗИНГ“ ЕАД с[ЕИК] и „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД с предмет: автомобил „Porsche“, модел „Panamera“, година на производство 2009г., не може да обоснове извода за предприети действия по събиране на задължението, още повече че РА №Р-22220316000976-091-001/12.01.2017г., издаден на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, не е обжалван и е влязъл в сила на 12.01.2017г. , единадесет месеца преди да бъде направена справка в ЦРОЗ. Не е изискана информация от страна на проверяващите и за размера на задълженията, дали е налице образувано изпълнителното дело и ако да, какви са задълженията, което съдът намира за процесуално нарушение, тъй като не се установява дали задълженията на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] са погасени или не, респективно ако са погасени по някакъв път /наложени са запори на банковите сметки/, както и да е установено от публичният изпълнител, че тези задължения са трудно събираеми или несъбираеми.

Не е налице и четвъртият задължителен елемент от фактическия състав: да е налице причинно-следствена връзка между поведението на лицето и

невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

Видно от събраните по доказателства не всички плащания от банкови сметки на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] са били извършвани в брой, като няма данни и да са извършвани разпоредителни действия от страна на жалбоподателката, с които да се намалят активите на дружеството с цел невъзможността да се съберат публичните задължения.

Както по-горе бе изтъкнато, невключването на всички сделки в подадените справки декларации, нямат отношение към липсата на активи на дружеството, респективно осребряването ми за покриване на публичните му задължения.

Същите имат отношение само за установяването размера на тези задължения.

Несъответствието на декларираното от Н. Т. М. с действителното е проява на укриване, но това укриване е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към тяхното събиране.

Последното обосновава и липсата на причинна връзка между неотчитането на всички извършени от дружеството продажби, съответно - действията на Н. Т. М. по декларирането им, и невъзможността за събиране на задълженията на юридическото лице по РА, доколкото тези действия са насочени към пречатване установяването на публичните задължения на търговеца, а не към събирането на такива.

Спорът по делото се свежда до наличието на третата и четвъртата предпоставки за ангажиране на отговорността по реда на чл.19, ал.1 ДОПК, дали задълженото лице Н. Т. М. е укрила факти и обстоятелства, които по закон е била длъжна да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и съществува ли причинно следствена връзка-между това укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на дружеството.

Преди всичко следва да се посочи, че отговорността на чл.19, ал.1 ДОПК се отнася до укриване на факти и обстоятелства, свързани със събирането на задълженията на юридическото лице, а не с тяхното установяване.

В конкретния случай такова поведение на Н. Т. М. не се установява от доказателствата по делото.

От констативната част на ревизионния доклад е видно, че като форма укриване на факти и обстоятелства по смисъла на закона, е посочено обстоятелството, че задълженото лице е включило в справките-декларации по ЗДДС доставки с право на данъчен кредит, за които в последствие с влязъл в сила ревизионен акт е прието, че не са реални и правото на данъчен кредит е упражнено неправомерно.

Действително, 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.

Информирането 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 допуснал настъпването на тези последици.

С оглед на фактите и обстоятелствата по делото, не може да бъде приета тезата на ответника, 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 доставките 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.

Органът по приходите в обжалвания ревизионен акт е посочил установените с влязъл в сила ревизионен акт на дружеството размер на задължения, но доказателства за невярно деклариране на обстоятелства в ревизионното производство по установяване на отговорността на жалбоподателя по чл.19 от ДОПК не са събирани.

В РА се твърди, че жалбоподателката е подавала СД по ЗДДС и дневници за покупки, в които са декларирани факти и обстоятелства, за които е знаела, че са неверни.

За обосноваване на тези твърдения, ревизиращите органи са се позовали и са възпроизвели изводите и заключенията, направени при ревизията на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], но доказателства в тази връзка не са ангажирани.

Обсъждания и изводи на друг орган по приходите, изградени в друго ревизионно производство, са непротивопоставими на ревизираното лице в производството за реализиране на отговорност по чл.19 от ДОПК. Недопустимо е укриването на факти и обстоятелства да се презумира с наличието на влязъл в сила ревизионен акт, установяващ задължения на друг правен субект - търговското дружество. Влезният в сила ревизионен акт, с който са установени задълженията на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] обвързва ревизията по чл.19 от ДОПК единствено по отношение на размера на данъчните задължения, подлежащи на събиране.

Според съда, за да има укриване и да е налице този законоустановен елемент за ангажиране на отговорност по чл.19 от ДОПК, следва да бъде доказан умисъл от страна на ревизираното лице.

В случая субективната страна на деянието не е установена с допустимите доказателствени средства.

Още по-малко по делото са налице данни или доказателства за лицето, което е подавало справки-декларации по ЗДДС, дали това е бил управителят или друго лице. От друга страна подаването на справки-декларации по ЗДДС с неверни данни за получени облагаеми доставки с цел неправомерно ползване на данъчен кредит и намаляване на дължимия за внасяне ДДС от „ДЕЛТА

ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място] е релевантно за установяване задълженията на дружеството. 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 му за невъзможността да бъдат събрани задължения на дружеството за данъци и/или задължителни осигурителни вноски.

За прилагането на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК релевантната 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.

Предприетите от задълженото лице Н. Т. М. действия, свързани с прехвърляне на дружествените си дялове, с което е обоснован коментирания елемент от отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК в РА не могат да установят причинно-следствената връзка между твърдяните укрити факти и обстоятелства при декларирането на ДДС и невъзможността за събиране на установените данъчни задължения на дружеството.

В случая не е доказано, че поведението на управителя е единствената причина за невъзможността на бъдат събрани задължения за данъци.

Изцяло в този смисъл е и практиката на ВАС по сходни дела, изразена в редица решения: напр. решение № 14533 от 24.11.2020г. на ВАС по адм.д.№8802/2020г., първо отделение; решение №6250 от 28.05.2020г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д.№1412/2020г., решение №3776 от 11.03.2020г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д.№11972/2019г.; решение №10929 от 12.07.2019г. на ВАС, осмо отделение, постановено по адм.д.№5156/2019г.

Не могат да бъдат споделени и доводите на ответника, че прехвърлянето на дружествени дялове на лице с установени задължения към НАП, А. Г. Караяков, свидетелства за пряк умисъл у ревизираното лице, че с продажбата на всичките притежавани от него дялове на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], ще доведе до неплащане на задълженията. Действително, видно от събраните по делото доказателства Н. Т. М. е заличена като управител на дружеството и едноличен собственик на капитала на 16.09.2016г., преди издаването на ревизионен акт РА №Р- 22220316000976-091-001 от дата 12.01.2017г. и установяването на задълженията по отношение на юридическото лице „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] и след като ревизия на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, [населено място] е започнала със ЗВР № Р-22220316000976-020-001 от 15.02.2016г., връчена на 16.02.2016 г.

Следва да се отбележи обаче, че в случая не е налице прехвърляне на търговското предприятие на дружеството на трето лице А. Г. Караяков.

Н. Т. М. е прекратила участието си в дружеството чрез прехвърляне на дружествените си дялове на посоченото лице. Касае се за дружествени дялове от дружество с ограничена отговорност, поради което имущественото състояние на приобретателя/новия едноличен собственик на капитала/ е ирелевантно за приложението на чл.19, ал.1 ДОПК, противно на съображенията, изложени в решението на директора на дирекция ОДОП С..

От доказателствата по делото е установено, че невъзможността за събиране

на публичните задължения от дружеството се дължи на липсата на финансови средства и ДМА на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място]. Липсват данни това обстоятелство да е било укрито от органите по приходите.

В хода на ревизията не е установена промяна в имущественото състояние на дружеството преди и след ревизията, приключила с издаването на ревизионния акт от 12.01.2017г.

Имуществото на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], преди и след твърдяното поведение на управителя не е претърпяло промяна, така че не се установява липсата на активи, които да служат за събиране на публичните задължения, да се дължи на поведението на управителя.

Аргумент за това е и констатацията на ревизиращите органи, че не са установени разпоредителни сделки с имущество, собственост на дружеството, от страна на „Д. Г.-Л“ [населено място].

За дружество, което не е разполагало с активи и парични средства, т.е. поначало не може да изпълнява задълженията си поради финансовото си състояние, трудно може да се докаже, че не е изпълнило впоследствие установени данъчни задължения единствено поради укриване от страна на управителя на факти при декларирането по ЗДДС.

По делото не са представени доказателства и за предприети действия по реализиране на продажбата на автомобил „Porsche“, модел „Panamera“ от ответника, с цел погасяване на задълженията на дружеството. Съдът счита, че ответника не е положил достатъчно усилия за събиране на публичните задължения, защото едва на 28.11.2017г., повече от година и половина, след започване на ревизията на 15.02.2016г. е установило че „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] е сключило с „БМ ЛИЗИНГ“ ЕАД, договор №20150519/21.05.2015 г. с „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] за предоставяне правото на ползване на автомобил „Порше“, модел „Панамера Турбо“ с рег. [рег.номер на МПС] .

Не са предприети обезпечителни действия за да бъде предотвратено прехвърлянето на лизинговия актив „Порше“, модел „Панамера Турбо“ на трето лице Л. М. Л. на дата 19.04.2016г. Без връзка с настоящият спор е последващото, на 29.05.2017г. прехвърляне от Л. М. Л. на автомобила „Порше“, модел „Панамера Турбо“ с рег. [рег.номер на МПС] /предишен рег. [рег.номер на МПС] / на „КРИСТИ 12“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] [населено място]

От доказателствата по делото, не става ясно поради какви причини не наложен заповед върху тази вещ, което би възпрепятствало прехвърлянето и на трето лице.

Сочи се, че към момента на проучване на имущественото състояние на дружеството за категоризиране на дълга му, същото е с нулева балансова стойност, но не е ясно това дали не е било така към момента, когато, евентуално би могло да бъде заповедан автомобила „Порше“, модел „Панамера Турбо“.

В този смисъл, от събраните по делото доказателства не може да се установи сочената несъбираемост да се дължи само и единствено на твърдяното укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя.

С оглед на изложеното, съдът намира, че не е доказана пряка причинна връзка между укриването и невъзможността за събирането на публичните

вземания.

В случая не е доказано укриването на факти и обстоятелства в подадените от името на дружеството декларации да е извършено с цел възпрепятстване събираемостта на задълженията, нито е налице обусловеност на несъбираемостта на задълженията с тези действия.

Самите действия, предвид същността им, може да се приемат, че са насочени към препятстване установяването на публичните задължения, но нямат за своя задължителна, единствено възможна последица, невъзможността за събиране на установените задължения. Невярното деклариране на получени доставки е причина за формиране на по-малък размер на данъка за внасяне в СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди, но от това не може да се направи категоричен извод, че то е и пречка за събирането на произтичащите от тях задължения и именно поради нея тези задължения не са събрани.

Дори да се приеме за доказана тезата на приходния орган, че с поведението си управителят на дружеството е извършил действия по укриване на факти и обстоятелства, които по закон е следвало да обяви пред приходния орган или публичния изпълнител, в случая не е доказано съществуването на другия кумулативен елемент на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК- наличието на причинно-следствена връзка между поведението на управителя и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски.

Не е реализиран фактическият състав на чл.19, ал. 1 ДОПК, поради което не може да се реализира отговорността на ревизираното лице.

В настоящия случай, в тежест на органа по приходите е да докаже всички елементи на този състав като основание за реализиране на отговорност. При процесуалната пасивност на органа по приходите, настоящият състав намира за ненастъпили и недоказаните факти от описания фактически състав.

Разпоредбата на чл.19, ал.1 от ДОПК изисква съществуването на каузална връзка между поведението на управителя и неплащането на задълженията за данъци на представляваното дружество. В съдебната практика се говори за т. нар. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице и невъзможността да бъдат събрани задълженията.

Или иначе казано, поведението на третото лице следва да е единствената причина за неплащането на публичните вземания, като отговорността му по чл.19, ал.1 от ДОПК е лимитирана до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имущество, т.е. отговорността не покрива априори всички възникнали публични задължения, а следва да се ограничи само до тези, които в резултат на действията на третото лице не могат обективно да бъдат погасени, като в случая мотиви за размера на задълженията, в тази насока, не са изложени .

Както беше посочено, материалноправните условия по чл.19, ал.1 от ДОПК следва да са налице кумулативно като при отсъствието на което и да е от тях, нормата на чл.19, ал.1 от ДОПК е неприложима.

Наличието на тези предпоставки изисква установяването от обективна страна на публични задължения, които са изискуеми и не могат да бъдат платени и това да е в резултат на някое от действията на лицата, посочени в чл.19, ал.1 от ДОПК, а от субективна страна извършените действия от тези лица да са

насочени към неплащане на публичните вземания.

Именно тогава ще следва третото лице да понесе отговорността за задълженията за данъци, които в резултат на неговите действия не могат да бъдат погасени, която отговорност ще се реализира по реда на чл.108 и сл., във вр. с чл.21, ал.1 от ДОПК.

По аргумент от разпоредбата на чл. 170, ал.1 от АПК, тежестта на установяване и доказване в съдебното производство наличието на всички елементи от правопораждащия отговорността по чл.19, ал.1 от ДОПК фактически състав, е на органите по приходите, за което на ответника са дадени съответните указания със съдебно разпореждане.

Съдът приема, че нито са установени, нито доказани елементите от правопораждащия фактически състав по чл.19, ал.1 от ДОПК за реализиране отговорността на Н. Т. М. в качеството ѝ управител на "Цеко транс"ЕООД за задълженията на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД за данъци.

С оспореният ревизионен акт е установена отговорност на управител и във втората хипотеза на чл.19, ал.2 от ДОПК–за недобросъвестно извършени плащания в пари, изразяващи се в тегленето на пари в значителен размер от банковата сметка на дружеството и извършеното прехвърляне на собствеността на лизинговия актив: автомобил марка „Порше“, модел „Панамера Турбо“ на свързано лице Л. М. Л. с характер на скрито разпределение на печалба, както и че ревизираното лице Н. Т. М. е субект на тази отговорност, а дружеството е задължено юридическо лице по чл. 14, ал. 1, т. 1 и 2 ДОПК.

Приложението на цитираната разпоредба предполага кумулативното наличие на следните елементи, за да бъде ангажирана тази отговорност: 1. Да се установи качеството на лицето на управителен орган на задължено юридическо лице към момента на извършване на разпоредителните действия; 2. Да се установи дали извършените от ревизираното лице плащания представляват скрито разпределение на печалбата на дружеството; 3. Наличието на причинно- следствена връзка между разпоредителните действия на лицето и имущественото състояние на задълженото дружество и 4. Дали в резултат на извършените плащания имуществото на задълженото лице е намаляло и именно по тази причина главното задължено лице не е в състояние да заплати данъците си или задължителните си осигурителни вноски.

Както вече бе посочено по-горе, по делото е безспорно, че „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място] е регистрирано по ЗДДС , както и за ревизираният период едноличен собственик на капитала на дружеството и управител на ЮЛ е Н. Т. М., в което качество жалбоподателката, лично и чрез пълномощник се е разпореждала с наличните средства от банковата сметка на дружеството, т.е. налице е първата от горните предпоставки.

Съдът счита, че неправилно в обжалвания РА е прието, че фактът на парично плащане-разпореждане с наличните средства от банковата сметка на дружеството, представлява скрито разпределение на печалба, и че този факт е доказан по делото чрез косвени доказателства.

Съдът счита, че условията за ангажиране на отговорността на третото лице следва да са изпълнени кумулативно.

При липсата на който и да е елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 2 ДОПК, отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 ДОПК не може да бъде реализирана.

Съдът счита, че с извършването на тегления на суми в брой от лицето Л. М. Л. /син на Н. М./, назначен на трудов договор в „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД [населено място], в общ размер на 521488,05лв. не представлява разпореждане със сумата, в полза на управителя Н. Т. М. и не може да се приеме че представлява скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО.

Нормата на чл. 19, ал. 2 от ДОПК в приложимата ѝ по време редакция, предвижда отговорност на трето лице – управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл.14, т.1 и 2 ДОПК, който недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задълженото лице, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество, включително предприятието на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, 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. Отговорността е до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.

Този факт подлежи на пълно и главно доказване от страна на органите по приходите при издаването на ревизионния акт по чл. 21, ал. 1 ДОПК.

Съгласно §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО скрито разпределение на печалба са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т.4, б.„а“ и „б“ от допълнителните разпоредби на същия закон, които се отнасят до доходи от акции и дялови участия и начислени разходи за лихви.

В случая ответникът по делото не представи преки доказателства за това дали изтеглените суми са заведени в касата на дружеството.

Не се представени доказателства за извършено плащане в пари от касата на дружеството в полза на Н. Т. М..

Не е доказано намаление в размера на касовата наличност по счетоводните сметки на дружеството.

РА не съобразен със счетоводния баланс на същото.

Липсата на документи за разходи, свързани с дейността на дружеството и липсата на доказателства за местонахождението на касата на дружеството и нейната наличност, сами по себе си не представляват скрито разпределение на печалба по смисъла на чл. 19, ал. 2 ДОПК във връзка с § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО.

По делото не са налице доказателства, че сумата от банковите сметки и от касата на дружеството е начислена, изплатена или разпределена под каквато и да било форма в полза на Н. Т. М. или на свързано с него лице.

Съдът счита, че не са налице доказателства за извършено скрито разпределение на печалба в полза на едноличния собственик на капитала и

управител на дружеството.

Това не следва и единствено от факта, че Н. Т. М. е бил лицето, което като управител с правомощия по чл.142 от ТЗ, е отговарял за разпореждането с парични средства на дружеството.

Липсват и доказателства, в това число и косвени такива, че парична сума в размера на процесната е постъпвала под каквато и да е форма в патримониума на ревизираното физическо лице или че е налице нарастване на неговото лично имущество.

При тези обстоятелства, неправилно е прието в РА, че са изпълнени всички кумулативни условия от фактическият състав за ангажиране отговорността на третото лице – управител по чл.19, ал. 2 от ДОПК. (В този смисъл решение № 159/05.01.2018 г. на ВАС, първо отделение, по адм. дело № 5292/2017 г.).

Предвид изложеното, разпоредбата на чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК са неправилно приложени в случая

По изложените съображения жалбата се явява основателна.

Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., потвърден с Решение №1844/07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП, в оспорената част за установени задължения по ЗДДДС и ЗКПО, се явява издаден при неправилно приложение на чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК, поради което следва да се отмени като незаконосъобразен.

При този изход на спора, искането за присъждане на разноски в полза на жалбоподателя е основателно.

Установява се, че разноските по делото са в размер 9550 лева, като включват разноски за държавна такса-50лв., възнаграждение за вещо лице в размер на 500,00лв. и заплатено възнаграждение за адвокат в размер на 9000 лева, съгласно договор за правна помощ и съдействие.

Водим от горните мотиви и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, административен съд С. град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22220318006895-091-001 от 12.05.2020г., с който на Н. Т. М., в качеството ѝ на управител на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, е установена отговорност по чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК за задължения на „ДЕЛТА ГРУП-Л“ ЕООД, потвърден с Решение №1844/07.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП, с който на Н. Т. М., на основание чл.19, ал.1 и ал.2 от ДОПК е установена отговорност за задълженията на „Делта Груп-Л“ ЕООД,[ЕИК], общо в размер на 660989,86лв. за задължения на дружеството за ДДС за данъчни периоди от 01.06.2013г. до 31.05.2016г. в размер на 408959,63лв., за корпоративен данък за данъчни периоди от 14.02.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 28397,46лв., включително за лихви върху главниците, в общ размер на 223632,77лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на Националната агенция за приходите, да заплати на Н. Т. М., [ЕГН], подадена чрез пълномощника ѝ адв Д. П. Д., САК, със съдебен адрес:

[населено място], [улица], офис10, сумата от 9550 лева/ девет хиляди петстотин и петдесет лева, представляваща направените от жалбоподателя по делото разноси.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: