

# РЕШЕНИЕ

№ 5216

гр. София, 02.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав**, в публично заседание на 04.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **119** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на И. М. Ц. от [населено място], [улица], вх.Б, ет.8, ап.47, ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221420005735-091-001/21.06.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1769/22.11.2021 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП. Жалбоподателят оспорва, РА, с който е ангажирана отговорността му по чл.19 от ДОПК за задължения на "Янис 1988" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. в общ размер 36 633.92 лв. и лихви от 20 274.45 лв.; за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г. в размер на 755.74 лв. и лихви от 477.54 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА, като са развити подробни съображения. Подателят й отрича да е отговорно лице за задълженията на дружеството, тъй като е бил едноличен собственик на капитала му, но не и управител на същото. Претендира отмяната на оспорения ревизионен акт. В с.з. жалбоподателят се представява от адв.К., който моли Съда да отмени РА по изложените в жалбата съображения. Представя подробна писмена защита. Претендира разноски за държавна такса в размер на 10 лв.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.В. застъпва становище за неоснователност на жалбата и моли Съда да я остави без уважение. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение, както и на основание чл.161, ал.3 от ДОПК ответникът да не бъде осъден за разноски.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 от ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП е връчено на жалбоподателя на 24.11.2021 г. (л.14). Жалбата е подадена до Съда на 07.12.2021 г., видно от поставения вх.№ 53-04-987, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът намира за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221420005735-020-001/ 23.09.2020 г., издадена от Ф. С. Й., Началник на сектор "Ревизии", дирекция "Контрол" в ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на отговорност за задълженията на "Янис 1988" ЕООД по ЗДДС за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. и за корпоративен данък за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г. ЗВР е връчена на 30.09.2020 г., като е определен срок за извършване на ревизията до три месеца от датата на връчването ѝ. Със ЗИЗВР № Р-22221420005735-020-002/15.12.2020 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 29.01.2021 г., а със ЗИЗВР № Р-22221420005735-020-003/27.01.2021 г. е определено ревизията да завърши до 26.02.2021 г. ЗВР и ЗИЗВР са издадени на основание Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директора на ТД на НАП-гр.С. /л.15/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221420005735-092-001/30.03.2021 г., връчен на ревизираното лице на 01.04.2021 г. Жалбоподателят не е подал възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22221420005735-091-001/21.06.2021 г. е издаден от Ф. С. Й., Началник на сектор "Ревизии", дирекция "Контрол" в ТД на НАП-гр.С., и Т. Н. В., гл.инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, и е връчен на 29.06.2021 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. С оспорения РА на И. М. Ц. е вменена отговорност по чл.19 от ДОПК за задължения на "Янис 1988" ЕООД по ЗДДС за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. в общ размер 36 633.92 лв. и лихви от 20 274.45 лв.; и за корпоративен данък за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г., в размер на 755.74 лв. и лихви от 477.54 лв.

В хода на ревизията е установено, че И. М. Ц. е бил управител и едноличен собственик на капитала на "Янис 1988" ЕООД за периода от регистрирането на дружеството на 06.03.2014 г. до 07.05.2014 г., а за периода от 08.05.2014 г. до 06.10.2016 г. е бил едноличен собственик на капитала на дружеството. На 06.10.2016 г. в Търговски регистър е вписано прехвърляне на дружествените дялове на "Янис 1988" ЕООД на П. С. Д., който е вписан и като управител на дружеството.

На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, като представи първични счетоводни документи на "Янис 1988" ЕООД за

ревизирания период; договори и анекси във връзка с осъществявана от дружеството дейност; осъществена търговска кореспонденция; приемо-предавателни протоколи или други документи, съставени при получаване на стоки, материали и активи; документи относно извършени и получени услуги. В отговор е представен приемо-предавателен протокол от 01.10.2016 г. и писмени обяснения. В същите ревизираното лице е декларирало, че всички първични счетоводни документи – договори, стокови разписки, касови книги, банкови извлечения и други документи, свързани с дейността на "Янис 1988" ЕООД, са предадени на новия собственик П. С. Д.; уточнено е, че на дружеството не му е предоставяло безвъзмездно средства; счетоводното обслужване е извършвано от Б. К.; основният предмет на дейност на "Янис 1988" ЕООД е бил магазин за търговия с пакетирани хранителни стоки; И. М. Ц. не е упълномощавал трети лица; като управител в Търговския регистър е бил вписан Ц. О. Ц., който не е извършвал дейността на фирмата; дейността е осъществявана от лица, назначени по трудово правоотношение, чиито данни фигурират в масивите на НАП; договорите през ревизирания период са сключени от него в качеството му на едноличен собственик на капитала; с банковите сметки на "Янис 1988" ЕООД е боравил единствено той за периода, от тези сметки са извършвани разплащанията с НАП и плащанията с клиенти чрез пос-терминал.

С Протокол № Р-22221420005735-П.-001/04.12.2020 г. са присъединени документи, събрани в хода на проведена ревизия спрямо Ц. О. Ц., ЕГН: [ЕГН], вписан като управител за периода от 07.05.2014 г. до 06.10.2016 г., приключила с РА № Р-04001220002531-091-001/17.09.2020 г. /П..1/. В хода на ревизията на Ц. О. Ц. е извършена насрещна проверка на "Марбия" ЕООД, с едноличен и управител Б. И. К. /посочен като лице, осъществявало счетоводното обслужване на "Янис 1988" ЕООД/. На "Марбия" ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ, отговор на което представляващият Б. И. К. е заявил, че с И. М. Ц. се познават чрез техен общ познат; същият се е обърнал към него, за да му помогне със счетоводството на дружеството; между "Марбия" ЕООД и "Янис 1988" ЕООД не са сключвани договори за счетоводни услуги, тъй като управителите на двете дружества са били познати; всички справки и декларации на "Янис 1988" ЕООД са подавани с електронен подпис на К., за което той е бил упълномощен от И. М. Ц.. С И. Ц. е осъществяван контакт по повод предаването на разходни и приходни документи и на него са били връщани. К. е заявил, че не е наясно къде се съхраняват документите на "Янис 1988" ЕООД, и не разполага при себе си с такива.

При ревизията на Ц. О. Ц. приходната администрация е приела, че не са налице основания за ангажиране отговорността на последния за задълженията на "Янис 1988" ЕООД. В хода на това ревизионно производство Ц. О. Ц. е заявил, че в качеството си на управител на "Янис 1988" ЕООД е открил банкова сметка на дружеството, като е упълномощил И. М. Ц. да извършва банкиране на дружеството и да го представлява пред "УниКредит Булбанк" АД; подписвал е документи по молба на И. М. Ц., които не е преглеждал и същите касаят началото на периода след вписването му като управител на дружеството при откриването на банкова сметка в "УниКредит Булбанк" АД. Ц. Ц. е заявил, че причината да се съгласи да вземе участие в управлението на "Янис 1988" ЕООД е отправена молба на неговия братовчед, но в действителност не е осъществявал тези функции, а цялата дейност е извършвана от И. М. Ц.; преди това не е бил управител на дружество, никога не е осъществявал стопанска дейност в обектите на "Янис 1988" ЕООД; не е наясно собствени или наети са били обектите на

дружеството; не е имал офис и не е извършвал управленски функции; имал е качеството на управител само по документи, тъй като неговият братовчед не е могъл да си осигури документ за продажба за тютюневите изделия; не е водил търговски преговори и кореспонденция с доставчици и клиенти; не познава лицето, което е водило счетоводството на "Янис 1988" ЕООД, нито се е срещал с него по никакъв повод.

В хода на ревизията са приобщени доказателства от извършена насрещна проверка на "Янис 1988" ЕООД. При проверката са изискани първични счетоводни документи за периода от 07.05.2014 г. до 16.10.2016 г., в това число фактури за покупки и продажби, транспортни документи /товарителници, пътни листа/, приемо-предавателни протоколи при получаване на стоки, материали и активи, стокови разписки, касови книги, разходни касови ордери и приходни касови ордери, банкови документи и извлечения и др. Искането е връчено лично на вписания като действащ управител на дружеството и собственик на капитала към момента на провеждане на производството – П. С. Д. на 15.07.2020 г. в сградата на РПУ-С.. Д. е заявил, че има основно образование; тъй като е безработен и е имал нужда от пари, за прехвърлянето на капитала на дружеството и вписването му като управител е получил сумата от 200 лв.; не познава предишните управители на дружеството; предложението да купи дружеството му е отправено от лице на име Й. пред Централните хали в [населено място]; не е получавал никакви документи на "Янис 1988" ЕООД и няма представа от дейността на дружеството; не е извършвал никаква дейност; не е предоставял документи под опис, съставен през м. ноември 2016 г.

На място в РПУ-С. на П. С. Д. е предявен Приемо-предавателен протокол вх.№ 14727/24.11.2016 г. на ТД на НАП-гр.В. Т., И. – В.. С този протокол, във връзка с извършвана ревизия на "Янис 1988" ЕООД и връчено на дружеството ИПДПОЗЛ № Р-04001216004743-040-003/09.09.2016 г., П. С. Д. е предал описаните в протокола документи на органи по приходите за целите на ревизията. В ревизионното производство, образувано спрямо И. М. Ц. във връзка с Протокол вх.№ 14727/24.11.2016 г., представляващият П. С. Д. е заявил, че текстът не е написан/попълнен от него и това не е неговият почерк.

С Протокол № 08555/12.03.2021 г. са присъединени РД № Р-04001216004743-092-001/12.01.2017 г. и РА № Р-04001216004743-091-001/13.02.2017 г. издадени спрямо "Янис 1988" ЕООД. Ревизията е извършена за установяване на задължения за ДДС за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. и за корпоративен данък за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г. С този РА на "Янис 1988" ЕООД са установени допълнително задължения за ДДС в размер на 45 764.29 лв. и лихви от 7 282.72 лв. и за корпоративен данък в размер на 755.74 лв. и лихви от 143.94 лв.

В хода на ревизията на "Янис 1988" ЕООД, от дружеството е изискана пълната счетоводна отчетност за ревизирания период, в т.ч. първични счетоводни документи, главни книги, оборотни ведомости, всички счетоводни регистри – хронологични, синтетични, аналитични регистри, касови и банкови документи, инвентаризационни описи, амортизационни планове, всички сключени договори и анекси във връзка с осъществяваната дейност, документи за разпореждане с дълготрайни активи, документи за взаимоотношения със свързани лица, документи от извършени инвентаризации и др. документи и справки; както и обяснения относно документооборота от постъпване на стоките в обектите до тяхната реализация. От

представените документи е установено, че И. М. Ц. в качеството му на едноличен собственик на капитала на дружеството са представени изисканите справки, декларации, обяснения, извлечения от счетоводството на дружеството. В хода на тази ревизия са извършени насрещни проверки на доставчици, които са представили документи и обяснения, потвърждаващи, че са издадени конкретните фактури на "Янис 1988" ЕООД, същите са включени в СД и дневниците за продажби по ЗДДС, като данъкът е начислен съобразно изискванията на ЗДДС. Потвърдено е прехвърлянето на собствеността върху стоките, предмет на доставките, разплащанията са извършвани в брой, транспортът обичайно е осъществяван от доставчиците. При съпоставка на получената информация от информационната система V.-14 и представените и осчетоводени фактури за покупки на стоки е установено, че не са отразени покупки на стоки на стойност 205 719.64 лв. при това положение ревизията на "Янис 1988" ЕООД е преминала по реда на чл.122 ДОПК. На ревизираното дружество е връчено Уведомление по чл.124 ДОПК, като му е предоставена възможност да ангажира допълнителни доказателства, но такива не са представени. В тази връзка ревизията е приела, че издадените на "Янис 1988" ЕООД, но неотразени в отчетните регистри на дружеството фактури, документират реално извършвани доставки на стоки по смисъла на чл.6 ЗДДС. Прието е наличие на неосчетоводени от дружеството продажби на стоките, закупени по фактури, включени в дневниците за продажби на доставчиците, поради което и на основание чл.82, ал.1 ЗДДС с ревизионния акт е увеличен начисленият ДДС на декларираните продажби от търговеца със стойността на дължимия данък за неотчетените продажби на стоки по неотразените фактури, като в резултат на това са установени допълнително задължения за ДДС в размер на 45 764.29 лв. При идентични констатации е увеличен финансовият резултат на "Янис 1988" ЕООД, като вместо декларирания от дружеството отрицателен финансов резултат /загуба/ в размер на 1 010.91 лв. е определен положителен финансов резултат в размер на 7 557.40 лв. В тази връзка са установени задължения за корпоративен данък в размер на 755.74 лв., и са начислени лихви за забава в размер на 143.94 лв.

В хода на ревизията спрямо И. М. Ц. е констатирано, че така установените задължения на "Янис 1988" ЕООД не са погасени. От дирекция "Събиране" в ТД на НАП-гр.С. са изискани документи във връзка със събиране задълженията на "Янис 1988" ЕООД, представени с писмо вх.№ 24-00-1590#3/19.03.2021 г. Установено е, че с Постановления за налагане на обезпечителни мерки изх.№ С180022-022-0020171/28.03.2018 г. и изх.№ С170022-022-0016211/27.03.2017 г. е наложен заповед върху всички банкови сметки на дружеството. Приходната администрация е проучила имущественото състояние на "Янис 1988" ЕООД, при което е установила, че дружеството не притежава недвижими имоти, движими вещи и МПС, няма данни за притежавани дългосрочни и краткосрочни инвестиции, включително дялово участие в други търговски дружества или вземания от трети лица, включително дялово участие в други търговски дружества или вземания от трети лица, по банковите сметки няма парични авоари и към момента на изготвяне на РД дългът на дружеството е категоризиран като несъбираем.

Въз основа на горното на И. М. Ц. е вменена отговорност по чл.19, ал.1 ДОПК за задължения на "Янис 1988" ЕООД по ЗДДС за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. в общ размер 36 633.92 лв. и лихви от 20 274.45 лв.; за корпоративен данък за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г. в размер на 755.74 лв.

и лихви от 477.54 лв. Прието е, че по отношение на И. М. Ц. не са налице обстоятелства за ангажирането на отговорността му по реда на чл.19, ал.2 ДОПК.

Прието е, че И. М. Ц. е субект на отговорността, доколкото фактически е осъществявал търговската дейност на "Янис 1988" ЕООД, и поради това, че е действал в качеството си на управител на дружеството за част от ревизирания период и е бил наясно с дейността му. Ревизиращите органи са приели за безспорно, че И. М. Ц. е имал представа за сключването и изпълнението на сделките, по които "Янис 1988" ЕООД е страна, и представляват облагаеми доставки. Въз основа на резултата от ревизията на "Янис 1988" ЕООД, в издадения по отношение на И. М. Ц. РА е прието, че е налице и укриване на данни от значение за събиране на процесните задължения за данъци. Акцентирано е, че информацията за реалните извършени продажби е следвало да бъде предоставена на приходната администрация чрез справка – декларация и отчетните регистри за съответния данъчен период, което не е извършено и задълженията са установени впоследствие с издаването на ревизионния акт на дружеството. Прието е, че информацията за описаните в РА на дружеството сделки не е подадена своевременно пред органите по приходите, посредством подадените СД по ЗДДС, нито е намерила отражение при формиране на финансовия резултат на "Янис 1988" ЕООД и съответно на дължимия данък. Това неотразяване е квалифицирано от органите по приходите по приходите като укриване на факти и обстоятелства, които по закон И. М. Ц. е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие на това тези задължения не могат да бъдат събрани задълженията, за което е предвидена отговорност по чл.19, ал.1 ДОПК. Ревизията е изтъкнала, че укриването е извършено съзнателно, като според ревизиращите органи недобросъвестността на И. М. Ц., в качеството му на едноличен собственик, "прикрит" управител на "Янис 1988" ЕООД е целял укриването на данъчни задължения чрез изграден от него механизъм с цел да се избегне данъчно облагане, чрез недеклариране на част от извършените от "Янис 1988" ЕООД продажби. Липсата на коректно деклариране на тези данни е причина приходната администрация своевременно да събере задълженията на "Янис 1988" ЕООД.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1769/22.11.2021 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, обжалваният РА е потвърден изцяло.

По делото беше изслушана **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице К. К., която даде заключение по следните задачи, поставени от Съда:

1. Налице ли е укриване на факти и обстоятелства, които търговският пълномощник на задълженото юридическо лице по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител.
2. Какви процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник са предприети, и какъв е резултатът от тях. Останали ли са и след тях несъбрани публични вземания за данъци и/или задължителни осигурителни вноски.

По първата задача в.л. установява, че И. М. Ц. е бил управител и едноличен собственик на капитала на "Янис 1988" ЕООД за периода от 06.03.2014 г. до 07.05.2014 г., а за периода от 08.05.2014 г. до 06.10.2016 г. е вписан в ТР единствено като едноличен собственик на капитала. На 06.10.2016 г. е вписано в ТР прехвърляне на дружествените дялове на "Янис 1988" ЕООД на П. С. Д., който е вписан и като управител. От издадените РА и РД спрямо И. М. Ц., в.л. установява, че в тях са отразени само задълженията на "Янис 1988" ЕООД. Не са предприети действия по събиране на задълженията, както и че са налице несъбрани публични задължения, предмет на настоящето съдебно производство. Съгласно ССЕ задълженията на управителя са да декларира месечните и годишните обороти. Той е собственик на капитала на дружеството, респективно притежава пълномощно относно банковите сметки. От доказателства, събрано по делото ССЧЕ не установява укриване на факти и обстоятелства.

По втората задача в.л. установява от издадените по отношение на И. М. Ц. РД и РА, че в същите са отразени само задълженията на "Янис 1988" ЕООД. Не са налице данни за

предприети действия за събиране на задълженията, както и че са налице несъбрани публични вземания, предмет на делото.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

Представени от ответника: с молба от 18.11.2022 г. – ПНОМ изх.№ С180022-022-0020171/28.03.2018 г.; ПНОМ изх.№ С170022-022- 0016211/27.03.2017 г., ведно с доказателства за налагане на обезпечителни мерки, наложени с посочените ПНОМ (л.207); с молба в с.з. от 24.11.2022 г. –пълномощно № 39 от 29.12.2014 г., издадено от Ц. О. Ц. в полза на И. М. Ц.; декларация от Ц. О. за предоставяне за съхранение на цитираното пълномощно от "УниКредит Булбанк" АД; спесимен на подписите на Ц. Ц. и И. М. Ц.; актуално състояние на "Янис 1988" ЕООД; данни за вписаните управители на "Янис 1988" ЕООД; учредителен акт на "Янис 1988" ЕООД; разпечатка на екран от проверка ИС "Контрол", видно от която РА № Р-04001216004743-091-001/13.02.2017 г. на "Янис 1988" ЕООД е връчен на 13.02.2017 г. и няма данни същият да е обжалван, поради което следва да се счита за влязъл в сила на 28.02.2017 г.; служебна бележка изх.№ С200022-181-0089453/03.11.2020 г.; удостоверения за извършено връчване по електронен път и ИС "Контрол" на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени в производството спрямо И. М. Ц.; РА № Р-04001220002531-091-001/17.09.2020 г., издаден на Ц. О. Ц., видно от който не е ангажирана отговорност на лицето по реда на чл.19 ДОПК за неуредените задължения на "Янис 1988" ЕООД, с посочване, че това е причината този РА да не е обжалван (л.249).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД информация и доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за лицата: Ф. С. Й., Т. Н. В. и Р. Д. М..

**При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:**

За валидността на РА Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

Съгласно чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция, или 2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според чл.7, ал.1, т.3 от Закона за Националната агенция за приходите органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл.7, ал.1, т.3 ЗНАП като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заемат издателите на ЗВР, ЗИЗВР и РА. Предвид представената по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.15) следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Оспореният РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 от ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия (в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС).

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения РА. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. По делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с

приключилото ревизионно производство.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях

органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР и РД. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, отнасящи се до ревизията, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – Ф. С. Й., Началник на сектор "Ревизии" към дирекция "Контрол" в ТД на НАП [населено място], както и Т. Н. В. и Р. Д. М., органи по приходите в ТД на НАП-гр.С. са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА в ревизията.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от

материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облекчено в изискваната от закона форма.

Спорният предмет в настоящия случай се свежда до това дали са предпоставките по чл.19, ал.1 ДОПК.

Разпоредбата в приложимата ѝ редакция (Обн. - ДВ, бр.105 от 2005 г., в сила от 01.01.2006 г.), адаптирана към поставения за разглеждане случай, предвижда, че когато член на орган на управление или управител на задължено 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 или задължителни осигурителни вноски, той отговаря за несъбраното задължение.

Фактическият състав на разпоредбата на чл.19, ал.1 ДОПК включва кумулативно следните елементи:

1. лицето да има качеството на управител или член на орган на управление на задължено юридическо лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК към момента, към който са установени публичните задължения;
2. да е налице поведение на това лице, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон лицето има задължение да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител;
3. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски;
4. причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

В ревизионния акт, както и в потвърждаващото го решение е посочено, че по отношение на И. М. Ц. е налице хипотезата на чл.19, ал.1 ДОПК във връзка с чл.14, т.1 и т.2 ДОПК в приложимата редакция от 01.01.2016 г., като е прието изрично, че тя има приложение единствено за ревизираните периоди от 01.01.2016 г., като до тази дата е била в сила предишната редакция на законовата разпоредба, посочено по-горе.

Безспорно разликата между двете редакции на нормата на чл.19, ал.1 ДОПК се изразява в кръга на лицата, чиято отговорност може да бъде ангажирана. В тази връзка и въз основа на законовите норми, установените в хода ревизионното производство факти е прието, че И. М. Ц. е притежавал две качества в различни периоди от време – на управител на "Янис 1988" ЕООД за период от два месеца – от 06.03.2014 г. до 07.05.2014 г. и на едноличен собственик на капитала, формиращ общото събрание на "Янис 1988" ЕООД за периода от 06.03.2014 г. до 06.10.2016 г. За ангажирането на отговорността на жалбоподателя приходната администрация се мотивира във връзка с правноорганизационната форма на дружеството, а именно еднолично дружество с ограничена отговорност. Тъй като капиталът на дружеството е притежаван от едно физическо лице, ревизиращите органи са се позовавали на чл.147, ал.1 и ал.2 от Търговския закон, в която е законово регламентирано, че едноличният собственик на капитала управлява и представлява дружеството лично или чрез определен от него управител. Едноличният собственик решава въпросите от компетентността на общото събрание, за което се съставя протокол в съответната за решенията на общото събрание форма. Ревизиращите органи приемат, че независимо от обстоятелството, че едноличният собственик на капитала е избрал управител, на когото е възложил управлението на дружеството, в случая не го лишава от правото да извършва и управленски дейности и действия, свързани с обикновената търговска дейност на дружеството. Прието е въз основа на представените от жалбоподателя писмени обяснения, че той единствено е извършвал търговската дейност на дружеството, а на упълномощения от него управител Ц. О. Ц. е било възложено само и единствено възможността на оперира с банковите сметки на дружеството, че същият е субект на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК за периода от датата на учредяване на "Янис 1988" ЕООД до 06.10.2016 г.

По първият елемент от фактическия състав Съдът приема следното:

По делото е безспорно, че считано от 06.03.2014 г. до 30.09.2016 г. /датата, на която е сключен договорът с нотариална заверка на подписите, с който са прехвърлени дружествените дялове/, И. М. Ц. е бил едноличен собственик на капитала на "Янис 1988" ЕООД. Независимо от този факт, с оспорения РА е ангажирана отговорността на Ц. по реда на чл.19, ал.1 ДОПК за задълженията на "Янис 1988" ЕООД по ЗКПО за 2014 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2014 г. до 31.05.2016 г.

От доказателствата по делото, включително и от приетата по делото ССЕ, Съдът намира за основателни релевираните в жалбата възражения, че И. М. Ц. не е притежавал нито едно от изброените изчерпателно качества за данъчните периоди, за които е ангажирана отговорността му по чл.19, ал.1 ДОПК. Видно е от доказателствата по делото, че жалбоподателят е бил единствено собственик на дружеството, същият противно на изводите на органите по приходите не е бил и търговски пълномощник, включен сред отговорните лица по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК в приложимата редакция от 01.01.2016 г. Установява се по делото, че И. М. Ц. е бил упълномощен съгласно издадено пълномощно единствено да извършва плащания с банковата сметка на "Янис 1988" ЕООД, но не е бил упълномощен с други права от управителя на дружеството.

В нормата на чл.26 ТЗ е дадена легалната дефиниция на понятието "търговски пълномощник", съгласно която търговският пълномощник е лице, упълномощено от търговец да извършва посочените в пълномощното действия срещу възнаграждение. При липса на други указания пълномощникът се смята упълномощен да извършва всички действия, свързани с обикновената дейност на търговеца. Упълномощаването става писмено с нотариално заверен подпис. В процесния случай относно оперирането с банковата сметка на "Янис 1988" ЕООД, И. М. Ц. безспорно не е получавал възнаграждение. От друга страна не без значение е, че изключението, въведено с разпоредбата на чл.19, ал.12 ДОПК по отношение отпадане необходимостта от възнаграждение на търговския пълномощник, е законово определено след 30.09.2016 г., а в този момент жалбоподателят не е извършвал никакви действия от името и за сметка на дружеството. Издаденото на жалбоподателя пълномощно с изрично определено действие, без уговорено възнаграждение за това действие – същият да оперира единствено с банковата сметка на "Янис 1988" ЕООД, не е достатъчен аргумент И. М. Ц. да се определи като "търговски пълномощник". Безспорно спрямо жалбоподателя не е изпълнен фактическият състав на чл.26, ал.1, изр.първо ТЗ, тъй като се установи, той не е получавал възнаграждение за действията, за които е бил упълномощен. Не намира и приложение чл.26, ал.1, изр.второ ТЗ, доколкото в издаденото на И. М. Ц. пълномощно са указани изрично неговите права, респективно същото не е в изискуемата форма с нотариална заверка на подписите /чл.26, ал.1, изр.трето ТЗ/, а е изготвено пред обслужващата банка в писмена форма без каквато и да е заверка на подписите /л.264/. Така оформено, това пълномощно не може по никакъв повод и начин да бъде използвано пред други банки, респективно за осъществяване на други действия.

Липсата на нотариална заверка на подписите на това горепосоченото пълномощно по начало изключва наличие на редовно упълномощаване, което да придаде качеството на "търговски пълномощник" на жалбоподателя по аргумент на чл.26, ал.1, изр.трето ТЗ.

За времето, когато жалбоподателят е имал единствено качеството на едноличен собственик на капитала на дружеството, съгласно Тълкувателно решение № 5 от 29.03.2021 г. по тълк.дело № 7/2019 г. на ВАС, отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК следва да бъде прилагана по отношение на изчерпателно определен кръг от субекти и при това следва да се има предвид приложимата редакция на нормата по отношение на годините, за които се ангажира отговорността. От съществено значение е, че по отношение на новите изменения на разпоредбата на чл.19 ДОПК не се предвижда обратно действие.

При обстоен анализ на разпоредбата на чл.19, ал.1 ДОПК се установява промяна на нейното съдържание с оглед нейните редакции. За процесните данъчни периоди първоначалната формулировка на нормата е определяла отговорност на трето лице – член на орган на

управление или управител, а за последващия период, за който е ангажирана отговорността на И. М. Ц., относима е редакцията от 01.01.2016 г., чиято формулировка определя в кръга на отговорност на трето лице – член на орган на управление, управител, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник. Следователно обхватът на нормата е променен, включително и нейното наименование и съдържание.

Предвид изложеното съдът намира, че първият елемент от фактическия състав на чл.19, ал.1 ДОПК не е налице.

Не са налице и останалите елементи, а именно: извършено действие от задълженото лице, изразяващо се в укриване на факти и обстоятелства, които по закон е длъжно да обяви пред орган по приходите и дали това действие е в причинно-следствена връзка с невъзможността да бъдат събрани задълженията.

Вторият елемент от фактическия състав на чл.19, ал.1 ДОПК изисква лицето, в качеството си на управител да "укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител...". Укриването на факти и обстоятелства от правно значение предполага наличието на умисъл с оглед на посочената в нормата причинно-следствена връзка между това деяние и невъзможността да се съберат публични вземания като последица от него. В тази хипотеза са мислими две проявни форми - бездействие (липса на дължимо поведение към приходната администрация за посочване на настъпили факти и обстоятелства) или действие (активно поведение на субекта, с което настъпили факти и обстоятелства се прикриват).

Въз основа на изложеното органите по приходите следва да докажат, че лицето: 1. е укрило; 2. факти и обстоятелства; 3. които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител. Следва да е налице волево поведение на субекта, което цели пряко именно укриването на проявените факти и обстоятелства или преследвайки друга цел, съзнателно се укриват тези факти и обстоятелства. Анализът на разпоредбата води до извода, че именно към момента на проявлението им и проявлението на съответния данъчен състав, за който посочените факти и обстоятелства, трябва да са налице и съзнаването от страна на субекта, че неговото волево поведение неминуемо води до невъзможността да се съберат произтичащите от проявлението на данъчния състав публични задължения и то поне в определяем/определен размер - т.е., че е налице каузалност.

Укриването на факти и обстоятелства е недопустимо презюмирано с наличието на влезлия в сила РА, издаден на "Янис 1988" ЕООД, установяващ недеклариране на всички реализирани приходи и разходи от дейността. От друга страна, обективната невъзможност да бъдат събрани задълженията за данъци /ДДС и ЗКПО/, като пряка последица от укриването на фактите и обстоятелствата, е предвидена в състава на разпоредбата, като редакцията на същата (с оглед характера ѝ) не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или само с ограничаване на възможностите за принудителното събиране на съответните задължения. Затова следва да се приеме, че съгласно текста на закона тази предпоставка, означава да се докаже, че задълженията не могат да бъдат събрани въпреки предприетите действия на приходната администрация, респективно на публичния изпълнител. Както се посочи по-горе субект на укриването е управителят, доколкото при действието на чл.141, ал.2 ТЗ той представлява дружеството, организира и ръководи дейността му, съгласно чл.141, ал.1 ТЗ. Съставомерното поведение по чл.19, ал.1 ДОПК пък изисква лицето не просто да не изпълни задължението си по обявяване на факти и обстоятелства, които по закон е длъжно да направи, а да стори това умишлено - да е наясно със смисъла на действията си, да предвижда последиците им и съзнателно да иска или да допуска настъпването им. В процесния случай както се установи жалбоподателят не е притежавал качеството "управител" през всички ревизирани периоди. Този факт се установява и от служебна справка в Търговския регистър. Отделно и не без значение е фактът, че приходните органи не излагат твърдения, че И. М. Ц. е бил вписван в ТР като управител на дружеството. Изложени са доводи, че същият е действал в качеството на "прикрит управител". Основателен е доводът на

жалбоподателя за липсата на легална дефиниция на понятието "прикрит управител" в закона. Отделно от това фигурата на "прикрит управител", не е сред изброените изрично лица в нито една от редакциите на нормата на чл.19, ал.1 ДОПК. Предвид, че се касае за специфична по своя вид отговорност за чуждо задължение, е недопустимо разширяване кръга на субектите /лицата/, спрямо които е приложима тази отговорност. Безспорно е, че сред тях е управителят на дружеството. Следователно незаконосъобразно органите по приходите с оспорения РА са извършили разширение на обхвата по отношение на лицата, определени в нормата на чл.19, ал.1 ДОПК, приемайки че сред тях попада и фигурата на "прикрит управител".

В конкретния случай се твърди, че лицето е подало СД по ЗДДС на "Янис 1988" ЕООД за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г., в които той не е декларирало извършени продажби на дружеството към клиенти по неосчетоводени от същото фактури, издадени от основни негови доставчици. Ревизията е приела, че с изкривяването на резултатите по чл.88 ЗДДС жалбоподателят в качеството си на "управляващ дружеството" умишлено е намалявал месечните му задължения за ДДС, което представлява системно, методично и съзнателно укриване на данъци чрез подаване на непълни и неверни справки – декларации по ЗДДС, респективно заобикаляне на закона. Прието е, че тези факти са установени с влезлия в сила РА № Р-04001216004743-091-001/13.02.2017 г., издаден на "Янис 1988" ЕООД. В тази връзка е прието, че декларирането на неверни данни в СД по ЗДДС е довело до ощетяване на бюджета и до невъзможност да бъдат събрани, установените с горепосочения РА задължения на дружеството за ДДС и корпоративен данък.

За да има укриване и да е налице този елемент за ангажиране на отговорност по чл.19 ДОПК, следва да бъде доказан умисъл от страна на ревизираното лице. Да бъде избегнато заплащане на данък чрез подадена невярна информация в СД по ЗДДС, 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 прилагане на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК релевантна е връзката между поведението на управителя и несъбирането на вземанията на дружеството, а такава връзка не е налице в конкретния случай. След като жалбоподателят за процесните периоди не е притежавал качеството на управител на дружеството, няма как той да декларира каквито и да е факти и обстоятелства пред НАП, които сами по себе си да са обвързващи за "Янис 1988" ЕООД. Видно от доказателствата по делото, включително и от приетата ССЕ, жалбоподателят не изпълнявал функциите на управител на дружеството, същият в качеството си на едноличен собственик на капитала не е бил задължен да извършва тези действия по закон, а поради липсата на надлежното му упълномощаване от управителя на дружеството за осъществяване на такъв вид действия. От друга страна, ревизиращите органи установяват, че подаваните от името на "Янис 1988" ЕООД СД по ЗДДС са депозираны от Б. И. К. чрез притежаван от него електронен подпис. В тази връзка Съдът намира че е налице явно противоречие между установените в хода на ревизията факти и изводите на приходната администрация – нито в РА, нито в потвърждаващото го решение са изложени твърдения, че жалбоподателят е декларирал обстоятелства относно дружеството пред НАП. Следователно в процесния случай не е налице и втората предпоставка за ангажиране отговорността на И. М. Ц. по чл.19, ал.1 ДОПК.

На самостоятелно основание и независимо от гореизложените изводи, съгласно Решение № 5344 от 27.04.2021 г. на ВАС по адм.дело № 656/2021 г., дори да е налице подаване на СД по ЗДДС с неверни данни, това по своята същност не представлява укриване на факти и обстоятелства от страна на управителя на дружеството /каквото в настоящия случай жалбоподателят не е/ по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК, доколкото е налице разлика във фактическите състави по ЗДДС и отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК. Следователно и на това основание не може да бъде ангажирана отговорността на жалбоподателя.

Отделно това укриване на факти е относимо към дължимостта на данъци от дружеството, но не и към тяхното събиране /в този смисъл Решение № 14533 от 24.11.2020 г. на ВАС по адм.дело № 8802/2020 г., Решение № 3639 от 19.03.2021 г. на ВАС по адм.дело № 9788/2020 г. и др./

Не е налице и третата предпоставка, визирана в нормата на чл.19, ал.1 ДОПК. Съдът намира, че в случая не е доказано поведението на жалбоподателя, в качеството му само на едноличен собственик на капитала на дружеството да е единствената причина за невъзможността да бъдат събрани задълженията за данъци и осигурителни вноски /в този смисъл Решение № 6250 от 28.05.2020 г. на ВАС по адм.дело № 1412/2020 г., Решение № 3776 от 01.03.2020 г. на ВАС по адм.дело № 11972/2019 г., Решение № 10929 от 12.07.2019 г. на ВАС по адм.дело № 5156/2019 г./.

За периодите, в което жалбоподателят не е притежавал качеството на управител на дружеството, за него не е съществувало прякото задължение да подава каквато и да е информация към НАП, респективно дори при направен от негова страна опит да извърши такова действие, същото е нямало да му бъде разрешено поради липса на съответното изискуемо за целта качество – управител или търговски пълномощник.

Дори и да се приеме за доказана тезата на приходната администрация, че с поведението си като управител на дружеството И. М. Ц. за период от два месеца, е извършил действия по укриване на факти и обстоятелства, които по закон е следвало да обяви пред приходен орган или публичния изпълнител, в случая не се доказва наличието на причинно-следствена връзка между поведението на жалбоподателя и невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството за данъци – ДДС и ЗКПО. В този смисъл Съдът намира, че липсва пряка връзка между декларираните неверни данни от друго лице пред НАП и последвалата невъзможност да бъдат събрани публичните задължения на дружеството. Отделно както се установи по делото от представените доказателства, дългът на дружеството е прекатегоризиран като несъбираем и изпълнителното дело е прекратено /л.272/.

Невъзможността да бъдат погасени публичните задължения в образуваното изпълнително производство в момент, следващ във времето този на затаяването на информацията, не обуславя извод за връзка на причинност между поведението на субекта на отговорността и съответното непогасено публично задължение.

Влезният в сила РА, с който са установени задълженията на "Янис 1988" ЕООД, обвързва ревизията по чл.19, ал.1 ДОПК само по отношение размера на данъчните задължения, които подлежат на събиране. Основанието за възникване на отговорността на третото физическо лице по този текст е различно от основанието за възникване на задълженията на юридическото лице, които не са събрани и поради това в производството, в което се ангажира отговорността на физическото лице по чл.19 ДОПК, приходната администрация следва да докаже в условията на главно пълно доказване всички елементи на правопораждащия фактически състав като основание за реализиране на отговорност.

В тази последователност е следващият елемент от фактическия състав на нормата на чл.19, ал.1 ДОПК, а именно обективната невъзможност да бъдат събрани задълженията за данъци и осигурителни вноски. Приходната администрация от своя страна в случая не е формирала извод по отношение на момента, от който именно е настъпила невъзможността да бъдат събрани задълженията на "Янис 1988" ЕООД. Това обстоятелство е от съществено значение относно установяване датата на възникване на евентуалните задължения на жалбоподателя към държавния бюджет, тъй като отговорността на лицето по чл.19, ал.1 ДОПК е субсидиарна, като тя възниква едва в момента на установяване, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски не могат да бъдат събрани от лицето по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК /В този смисъл Решение № 11243 от 25.10.2016 г. на ВАС по адм.дело № 5683/2016 г./.

От приетото по делото експертно заключение се установява, че през ревизирания период жалбоподателят е бил само и единствено едноличен собственик на капитала на дружеството от 08.05.2014 г. до 06.10.2016 г., като от 06.10.2016 г. е вписано прехвърляне на

дружествените дялове на П. С. Д., който е вписан и като управител на дружеството. От доказателствата по делото вещото лице не установява укриване на факти и обстоятелства. Установява се още, че няма данни за предприети действия от страна на органите по приходите за събиране на задълженията на дружеството, които са останали несъбрани. Вещото лице посочва, че в задълженията на управителя на дружеството влизат задълженията за подаване на месечни и годишни отчети, а жалбоподателят не е бил управител, а само едноличен собственик на капитала на "Янис 1988" ЕООД. Но тези факти, преценени в съвкупност, не доказват по безспорен начин наличие на елементите от фактическия състав на чл.19, ал.1 ДОПК.

Предвид установеното Съдът счита, че не са налице убедителни доказателства за укриване на факти или обстоятелства, релевантни към изискванията на състава на чл.19, ал.1 ДОПК, поради което не може да се претендира и наличие на причинно - следствена връзка между укрити виновно факти и обстоятелства и невъзможността да се съберат установените впоследствие публични вземания за корпоративен данък и ДДС.

Ето защо жалбата е основателна и ревизионният акт, като неправилен и незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон, следва да бъде отменен.

От страна на жалбоподателя се претендират разноски в размер на 10 лв. за държавна такса. Искането е отправено своевременно, поради което следва да бъде уважено.

Така мотивиран и на основание чл.160 от ДОПК, Съдът

## **Р Е Ш Е Н И Е:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22221420005735-091-001/21.06.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1769/22.11.2021 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността на И. М. Ц. от [населено място], [улица], вх.Б, ет.8, ап.47, ЕГН: [ЕГН], по чл.19 от ДОПК за задължения на "Янис 1988" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м.декември 2014 г. до м.май 2016 г. в общ размер 36 633.92 лв. и лихви от 20 274.45 лв.; за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане за периода от 06.03.2014 г. до 31.12.2014 г. в размер на 755.74 лв. и лихви от 477.54 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на И. М. Ц. от [населено място], [улица], вх.Б, ет.8, ап.47, ЕГН: [ЕГН], разноски по делото в размер на 10 лв. /десет лева/.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: