

РЕШЕНИЕ

№ 12578

гр. София, 10.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 78 състав, в
публично заседание на 30.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пенка Велинова

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **6359** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на Х. А. К. от [населено място], ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес – С., [улица], вх. „Г“, ет. 6, ап. 72, срещу Ревизионен акт № Р-22221318003971-091-001/19.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1708/09.11. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е нищожен, необоснован, незаконосъобразен, постановен при неизяснена фактическа обстановка и при липса на преценка и анализ на събраните писмени доказателства.

Ответникът - директора на Дирекция „ОДОП“ С., чрез процесуалния си представител моли съда да потвърди обжалвания РА. В писмени бележки излага подробни съображения, че РА е законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не е встъпила в процеса.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Установените факти по ревизията са подробно описание в съставения ревизионен доклад №

Р-22221318003971-092-001/23.07.2019 г., а именно: Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221318003971-020-001/10.07.2018, изменяна със Заповеди Р-22221318003971-020-002/23.04.2019, Р-22221318003971-020-003/22.05.2019г. е назначена ревизия на Х. А. К., ЕГН [ЕГН], адрес за кореспонденция с. С., УЛ.ЖЕЛЕЗОПЪТНА, 082, вх.Г, ет.06, ап.072, за установяване на отговорността му по чл.19 от ДОПК за задълженията на „ДИ ПИ 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция [населено място], Ч. връх №97, за Данък върху добавената стойност за периода 01.09.2015 - 31.10.2015г. Ревизията е извършена в качеството му на местно лице по смисъла на чл.4, т.1 от ЗДДФЛ. Установено е, че за 2015г. той не е подавал годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ. При направена справка в ИС на НАП е установено за него е подадено Уведомление за регистриране на трудов договор от „БГ Нова" АД [населено място] на длъжност "шофьор на тежкотоварен автомобил" от 16.04.2018г. При проверка в ПП на НАП е констатирано, че са подавани декларации обр.1 по Наредба Н-8/2005г. с деклариран изплатени на лицето доходи по трудови правоотношения, както следва :

- за период от м.07.2015г. до м.12.2016г. - от „Профит консулт" ЕООД, с ЕИК[ЕИК];
- за период от м.01.2017г. до м.08.2017г. - от „Зонис" ООД, ЕИК[ЕИК];
- за период от м.08.2017г. до м.03.2018г. - от „Ню текс интернешанъл" ООД;
- за период от м.04.2018г. до момента - от „БГ Нова " АД, ЕИК[ЕИК]

От извършена проверка в Търговския регистър към Агенция по вписвания са установени следните данни: С Договор за покупко-продажба на дружествен дял от 05.06.2015г. жалбоподателят е придобил дружествените дялове на „ДИ ПИ 2" ЕООД, с ЕИК[ЕИК], от Д. М. П.. На 03.05.2015г. е вписан в Търговския регистър като едноличен собственик и управител на капитала на това дружество. С Договор за покупко-продажба на дружествен дял от 18.11.2015г. продава дружествените дялове от „ДИ ПИ 2" ЕООД на М. З. Б.. Промяната е вписана в Търговския регистър на 11.12.2015г.

Х. А. К. с Договор за покупко-продажба на дружествен дял от 05.06.2015г. е придобил дружествените дялове на „Дам голд" ЕООД, с ЕИК[ЕИК], от Д. М. П.. На 21.07.2015г. Х. К. е вписан в Търговския регистър като едноличен собственик и управител на капитала на „Дам голд" ЕООД. С Договор за покупко-продажба на дружествен дял от 18.11.2015г. продава дружествените дялове от „Дам голд" ЕООД с ЕИК[ЕИК] на М. З. Б.. Промяната е вписана в Търговския регистър на 11.12.2015г.

Х. А. К. е вписан за член на съвета на директорите на „ЕОН Ентъртеймънт" ЕАД, ЕИК[ЕИК], от 04.01.2016г.

Жалбоподателят не е регистриран по ЗДДС. Предходни ревизии не са му извършвани.

С ИПДПОЗЛ № Р-22221318003971-040-001/21.09.2018г.год. от Х. А. К. са изискани документи /банкови, касови, договори, пълномощни и др/ и обяснения във връзка с дейността на „ДИ ПИ 2" ЕООД. Представено е писмено обяснение, с което декларира следното:

- за периода, в който е бил управител на фирмата не е упражнявал търговска дейност, не е участвал във вземане на решения; не е участвал в събрания и др. дейности на фирмата; не е разписвал документи свързани с дейността на фирмата, търговски сделки, банкови трансакции и издаване на фактури;
- в същия период не е имало никаква комуникация между него и другите членове на фирмата - счетоводители, адвокати, представители, прокуристи;
- всички действия са извършвани без знанието и съгласието на г-н К.;
- единственото действие от негова страна е разписването на пълномощни на други лица;
- не разполага с документи на фирма „ДИ ПИ 2" ЕООД.

С Протокол № Р-22221318003971-П.-001/03.05.2019г. към производство са присъединени протокол № П-22221317150022-073-001/29.06.2018 г. от извършена проверка на Х. К. и документи събрани в хода на проверката, в т.ч.:

Съставени са Искане № П-22221317150022-141-001 /19.12.2017г. за извършване насрещна проверка на М. З. Б., ИПДПОЗЛ №П-22221417224766-040-001/08.01.2018 г. и протокол за извършена насрещна проверка № П-22221417224766-141-001/19.01.2018 г. на М. З. Б. - настоящ собственик на капитала и управител на „ДИПИ 2" ЕООД. В Протокол № П-22221417224766-141-001 /19.01.2018г. е посочено, че във връзка с проверката е изготвено искане за представяне на документи на лицето М. З. Б. № П- 22221417224766-40-001/28.01.2018 г. Искането е изпратено, чрез лицензиран пощенски оператор по пощата във връзка с връчването му. За връчване на искането са извършени посещения на постоянния адрес на лицето на 22.12.2017г. и на 04.01.2018г. При посещенията не е намерено лицето за връчване или друго лице, което да предаде искането. Съставени са Протокол № 1224633/22.12.2017 г. и Протокол № 12246434/ 04.01.2018 г. При извършване на проверката не са събрани документи доказващи извършвана дейност от „ДИ ПИ 2" ЕООД, банкови и касови документи, договори, фактури, счетоводни регистри и оборотни ведомости.

Изготвени са също ИПДПОЗЛ № № П-22221317150022-040-001/ 11.09.2017г; ИПДПОТЛ № П-22221317150022-041-001/19.01.2018г. до „Инвестбанк" АД, по което е получен отговор № ДОК 93/22.01.2018г.; ИПДПОТЛ № П-22221317150022-041-002/19.01.2018г. до „Интернационал Асет банк"ЕАД, по което е получен отговор № ДОК 94/27.03.2018г. Към отговора е приложено нотариално заверено генерално пълномощно на лицето Л. В. П., с което Х. А. К. в качеството си на едноличен собственик на капитала и Управител на „ДИ ПИ 2" ЕООД е упълномощил П. да извършва всички необходими правни и фактически действия и да представлява дружеството навсякъде където е необходимо, като поема всякакви права и задължения.

Съставени са също Протокол № 0689443/14.09.2011г. и Искане за ползване на документи от данъчно досие № ДОК 559/18.04.2018г., по което е получен отговор № ДОК 559-1/25.04.2018г.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „ДИ ПИ 2" ЕООД. Съставен е Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221019033241-141-001/ 25.04.2019г., в който е

констатирано следното:

Дружеството е регистрирано по ЗДДС от 20.08.2015г. Регистрацията е прекратена по инициатива на органите по приходи при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС считано от 11.02.2016 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П-22221019033241-040-001/ 27.02.2019 г. С цел връчване на ИПДПОЗЛ и преглед на счетоводни документи са извършени две посещения на адреса по чл.8 от ДОПК, който съвпада с декларирания адрес за кореспонденция, находящ се в [населено място] [улица], които са документирани с Протоколи №1002998/07.03.2019 г. и №1002999/15.03.2019 г. Не са намерени М. З. Б., нито упълномощено от него лице за контакт с органите по приходи. Изготвено е съобщение по чл. 32 от ДОПК № П-22221019033241-С32-001/18.03.2019 г., което е поставено на информационното табло в офис Център при ТД на НАП С. и е публикувано в Интернет. Съобщение с обратна разписка е изпратено на адреса за кореспонденция, адреса по чл.8 от ДОПК и на електронния адрес на дружеството. Обратната разписка е върната с отбелязан гриф "непознат на адреса". Съобщението е свалено на 02.04.2019 г. и приложено към преписката. ИПДПОЗЛ с № П-22221019033241-040-001/27.02.2019 г. е връчено на 02.04.2019г. по реда на чл. 32 от ДОПК. Определеният с връченото искане срок за представяне на документи и писмени обяснения е седем дневен. На 12.04.2019г. е извършена проверка в деловодната система на офис К. при ТД на НАП С., при която е установено, че от „ДИ ПИ 2" ЕООД няма представени и входирани документи и писмени обяснения по връченото искане. За резултатите от проверката е съставен Протокол № 1003002/12.04.2019г.

Във връзка с получено от "Интернешънъл Асет Банк" АД нотариално заверено генерално пълномощно на лицето Л. В. П. е съставено искане № Р-22221318003971-141-001/14.02.2019г. за извършване насрещна проверка на Л. В. П..Получен е отговор ведно с Протокол за извършена насрещна проверка №П-16001619028160-141-001/18.04.2019г., с който е констатирано следното: Л. В. П. е с адрес за кореспонденция, който съвпада с адреса по чл.8 от ДОПК находящ се в [населено място], [улица]. В хода на извършваната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ № П-16001619028160-040-01/25.02.2019 г., изх. № 94-00-1565/25.02.2019 г. при ТД на НАП П.. С цел връчване на искането са извършени две посещения на адреса за кореспонденция – [населено място], [улица], при които не е открито проверяваното лице, негов представител, негов пълномощник. Тези действия са документирани с Протокол № 1473055/27.02.2019 г. и № 1473056/07.03.2019 г.

Изготвено е съобщение по чл. 32 от ДОПК № П-16001619028160-С32-001/26.03.2019 г., което е поставено на таблото за съобщения в ТД на НАП П. на 26.03.2019 г.. Съобщението е публикувано на страницата на НАП на 26.03.2019 г. На основание чл.32, ал. 5 от ДОПК до декларираният от лицето адрес за кореспонденция/адрес по чл. 8 от ДОПК/ е изпратено писмо с обратна разписка № П- 16001619028160-С32-001 за явяване на Л. В. П. в ТД на НАП П. за връчване на ИПДПОЗЛ № П-16001619028160-040-01/25.02.2019 г. /изх. № 94-00-1565/25.02.2019 г. при ТД на НАП П./, което се е върнало с отбелязан гриф "преместен". В законоустановения 14-дневен срок, проверяваното лице не се е явило, с което ИПДПОЗЛ изх. № П-16001619028160-040-01/25.02.2019 г. се счита за връчено на 10.04.2019 г. В определения в искането 7-дневен срок Л. В. П., негов представител или пълномощник не са представили исканите документи и писмени обяснения, за което е съставен Протокол № 1578798/18.04.2019 г.

При проверка на данните в информационния масив на НАП е установено, че за „ДИ ПИ 2" ЕООД

е предоставена информация за открити банкови сметки на основание чл.25 от ЗНАП от следните банки:

[банкова сметка] IORT8094, ТБ Инвестбанк АД - клон В., открита на 12.08.2015;

[банкова сметка] IABG8098, ИНТЕРНЕСЪНЪЛ АСЕТ БАНК АД, за периода 30.09.2015 - 27.05.2016;

[банкова сметка] IABG8098, ИНТЕРНЕСЪНЪЛ АСЕТ БАНК АД, за периода 30.09.2015 - 27.05.2016;

[банкова сметка] IABG8098, ИНТЕРНЕСЪНЪЛ АСЕТ БАНК АД, за периода 30.09.2015 - 27.05.2016.

В хода на ревизията не е установено, къде се съхраняват документите на "ДИ ПИ 2" ЕООД за период м.09.2015г.-м.10.2015г., поради което не са били прегледани. Съставено е искане за разкриване на банкова тайна № ДОК 551-1/14.05.2019г. до Софийски районен съд. Получено е Решение № 118268/17.05.2019г. на СРС, с което е постановено разкриване на банкова тайна относно фактите и обстоятелствата, засягащи наличностите и операциите по посочените по горе банкови сметки на „ДИ ПИ 2" ЕООД. Във връзка с полученото Решение №118268/17.05.2019г. на СРС в хода на ревизионното производство са изпратени искания за предоставяне на документи и банкови извлечения за движението на парични средства до посочените банки.

По ИПДПОТЛ № Р-22221318003971-041-001/23.05.2019г. до "Интернешънъл Асет банк" АД е получен отговор вх. № ДОК 708/14.06.2019г., в който се посочва, че „ДИ ПИ 2" ЕООД ЕИК е титуляр на следните сметки:

- разплащателна сметка [банкова сметка] в лв., открита на 30.09.2015г. и закрыта на 27.05.2016г. За периода 01.09.2015г.- 31.12.2018г. по банковата сметка няма регистрирано движение на парични средства;

- разплащателна сметка [банкова сметка] в евро, открита на 30.09.2015г. и закрыта на 27.05.2016г. За период 01.09.2015г.- 31.12.2018г. по банковата сметка няма регистрирано движение на парични средства;

- разплащателна сметка [банкова сметка] в USD. открита на 30.09.2015г. и закрыта на 27.05.2016г. За период 01.09.2015г.- 31.12.2018г. по банковата сметка няма регистрирано движение на парични средства;

По ИПДПОТЛ № Р-22221318003971-041-002/23.05.2019г. до „Инвестбанк" АД е получен отговор вх. № ДОК 619-1/21.06.2018г., в който се посочва, че „ДИ ПИ 2" ЕООД е титуляр на банкова сметка [банкова сметка] в лв. От представените банкови извлечения е видно, че по сметката към 12.08.2015г. наличните парични средства са в размер на 50,00 лв., които до 27.10.2015г. са използвани за покриване на банкови такси. За период 2016г. – 2018г. не са открити операции по банковата сметка .

При проверка на данни в информационния масив на НАП е установено, че „ ДИ ПИ 2" ЕООД няма публикувани годишни финансови отчети в Търговския регистър към Агенция по вписвания за период 2015г.-2018г.

От Дирекция „ Събиране" е предоставена информация относно предприетите действия и обезпечителни мерки за събиране на задълженията на „ ДИ ПИ 2" ЕООД, както следва :

9.1 Съгласно справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задължено лице № С1700022-134-0003098/16.08.2017 год. на дружеството е направено пълно проучване на финансовото състояние, като е установено следното:

- При направена справка към 03.06.2017г. дружеството няма участие в процедура на приватизация на предприятие;

- Изпратено е писмо изх. № С170022-007-0020677/21.07.2016г. до Столична Община. Получен е отговор № 1453-00-7635-7/11.11.2017г., съгласно който няма данни за декларирано недвижимо и движимо имущество на територията на СО;

- Изпратено е писмо изх. № С160022-000-0027256/28.06.2017г. до Областна дирекция на МВР. Получен отговор вх. № С160022-000-0269606/22.08.2016г., съгласно който няма данни за притежавани МПС;

- Изпратено е писмо до Контролно техническа инспекция. Получен отговор от 17.06.2016г., съгласно който няма данни за регистрирана земеделска и горска техника;

- Изпратено е писмо от С160022-008-0013366/03.06.2016г. до ОД Земеделие. Получен отговор от 15.06.2016г. съгласно който не са установени данни за собственост;

- Извършена е справка в базата данни на Агенция по вписванията Имотен регистър, съгласно който няма вписани недвижими имоти и вещни права върху тях към 12.07.2017г.;

- Изпратено е писмо изх. № С170022-008-0029333/13.07.2017г. до ЦРОЗ. Получено е Удостоверение № 1014375/11.07.2013г. за вписан заповед на банкови сметки;

- Изпратено е писмо изх. № С160022-008-0013370/03.06.2016г. до ГД Гражданска въздухоплавателна администрация. Получен отговор вх. № С160022-000-0192112/28.06.2016г., съгласно който няма записи за притежаване или наети въздух. Средства;

- При направени проверки в информационните системи на външни институции/ електронна справка в И.; Регистър кораби на ИА Морска администрация; Търговския регистър е установено, че към 16.08.2017г. дружеството няма данни за вписани недвижими имоти, плавателни съдове и притежавани дялове и акции в други дружества;

- При извършени проверки в информационните системи на НАП е установено, че към 16.08.2017г. дружеството е юридическо лице, няма данни за деклариран имот, превозни средства, плавателни и въздухоплавателни средства, дружеството не извършва дейност, няма амортизируеми активи, притежава банкови сметки в "Интернешънъл Асет Банк" АД и „Инвестбанк" АД.

- Изпратени са заповедни съобщения до всички банки на територията на страната. Получени са

отговори в които се посочват, че дружеството не е клиент на банките с изключение в "Интернешънъл Асет Банк" АД и „Инвестбанк“ АД в който е записано, че липсват средства в откритите сметки.

Съгласно справката на база събраните доказателства за имущественото състояние на „ДИ ПИ 2“ ЕООД в производството по събиране, вземането по СД за м.09.2015г. и м.10.2015г. е преценено, че вземането е несъбираемо.

В хода на ревизията е установено, че задълженията на дружеството по СД по ЗДДС за м.09.2015г. и м.10.2015г. са формирани във връзка с издадени от "Ди пи 2" ЕООД фактури за доставки с получател "Трейд къмпани 2015"ЕООД. С Протокол № Р-22221318003971-П.-001/03.05.2019г. към производството са присъединени документи, събрани при извършена проверка на Х. К., в т.ч. искане № ДОК 559/18.04.2018г. до офис Център при ТД на НАП С. за ползване на документи от данъчното досие на "Трейд къмпани 2015" ЕООД - клиент на „ДИ ПИ 2"ЕООД. Получен е отговор вх. № ДОК 559-1/25.04.2018г.

Към получения отговор са приложени Протокол № П-22221016031547-141-001/ 27.06.2016г. за извършена насрещна проверка на „ДИ ПИ 2" ЕООД във връзка с ревизия на „ Трейд къмпани 2015г." ЕООД, ведно с представени от „ДИ ПИ 2" ЕООД документи:

а/ Фактури издадени от „ДИ ПИ 2" ЕООД с получател „ Трейд къмпани 2015" ЕООД с № :

- ф-ра №1/02.09.2015г. с данъчна основа 221314,48 лв. и ДДС 44262,90 лв. с предмет на доставката „по договор”;

- ф-ра №2/14.09.2015г. с данъчна основа 110246,02 лв. и ДДС 22049,20 лв. с предмет на доставката „ по договор”;

- ф-ра №3/08.10.2015г. с данъчна основа 128305,12 лв. и ДДС 25661,02 лв. с предмет на доставката „ по договор”;

- ф-ра №4/16.10.2015г. с данъчна основа 133856,35 лв. и ДДС 26771,27 лв.

- ф-ра №5/22.10.2015г. с данъчна основа 86088,84 лв. и ДДС 17217,77 лв. с предмет на доставката „ по договор”;

б/ Оборотна ведомост за период 01.09.2015г.-31.10.2015г. на "Ди пи 2"ЕООД;

в/ Главна книга на сметки 4111- Клиенти, 45321- начислен данък за продажбите и 4122- Клиенти по аванси на "ДИ ПИ 2"ЕООД;

В представените фактури за МОЛ е отбелязан Х. К.. За плащане е записано „в брой/по сметка"

От данните от представената оборотна ведомост за период 01.09.2015г. – 31.10.2015г. е установено, че дружеството е осчетоводило :

- по сч. сметка 101 "Основен капитал подлежащ на регистрация" 50,00 лв.;
- по сч. сметка 117 "Други резерви" - 150,00 лв.;
- по сч. сметка 411 „Клиенти" - дебитен оборот и крайно дебитно салдо в размер на 815772,97 лв., формирано от осчетоводяването на дан.основа и ДДС на издадените от "ДИ ПИ 2" ЕООД фактури;
- по сч. сметка 412 „Клиенти по аванси" – кредитен оборот и крайно кредитно салдо – 679810,81 лв., формирано само от осчетоводяването на дан.основа на издадените от "ДИ ПИ 2" ЕООД фактури;
- по сч. сметка 453 "Разчети за данъка върху добавената стойност" – дебитен оборот 135962,16 лв., кредитен оборот -271924,32 лв. и крайно кредитно салдо -135962,16 лв.
- по сч. сметка 501 „Каса" – начално и крайно дебитно салдо 150,00 лв.
- по сч. сметка 503 "Разплащателна сметка в лева" – начално и крайно дебитно салдо 50,00 лв.
- по сч. сметка 703 "Приходи от продажба на услуги" – без салдо и обороти за периода.

От ревизиращия екип е извършен анализ на събраните доказателства в хода на ревизията, при който е установено, че съгласно данни от оборотната ведомост към 31.10.2015г. по сч. сметка 503 "Разплащателна сметка в лв." дружеството е отчитало само парични средства по банкова сметка в лв.

Съгласно данните от отговора на "Интернешънъл Асет банк" АД „ДИ ПИ 2" е титуляр на разплащателна сметка [банкова сметка] в евро и разплащателна сметка [банкова сметка] в USD. От представената оборотна ведомост за период 01.09.2015г. – 31.10.2015г. е установено, че няма заведени счетоводни сметки и подсметки за отчитане операции по притежаваните банкови сметки във валута/евро и USD/ и няма отчетени приходи по издадените от "ДИ ПИ 2" ЕООД фактури.

Ревизорите приемат, че тези счетоводни регистри не отразяват вярно стопанските операции и са създадени за целите на проверката и че оборотната ведомост не отразява вярно и точно данните от дейността на дружеството за период 01.09.2015г.-31.10.2015г..

От извършена проверка в ПП на НАП е установено, че СД по ЗДДС № 22102606352/14.10.2015г. за м.09.2015г. и № 221026263990/15.11.2015г. за м.10.2015г. са подавани от електронен адрес регистриран от Х. А. К. и са декларирани данни – ДДС за внасяне, съответно 66291,10 лв. и 69650,06 лв. на база продажби към „Трейд къмпани 2015" ЕООД. При извършване на насрещната проверка на дружеството и на М. З. Б.- настоящ собственик на капитала и управител на „ДИ ПИ 2" ЕООД, както и от Х. К. не са представени търговски и счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи, договори и др. за удостоверяване на извършвана дейност. Не са представени документи във връзка с вида и характера на фактически осъществяваната дейност от ревизираното дружеството, движението и остатъците по банковите сметки, официални документи с достоверни данни, търговско значение на мястото, където се извършва дейността, сключени договори от данъчния субект, във връзка с осъществяване на дейността му. Не са

представени и доказателства за получени доставки. В дневник за продажбите за м.09.2015г. и м.10.2015г. от „ДИ ПИ 2“ ЕООД са декларирани само продажби към „Трейд къмпани 2015“ ЕООД. В дневник за покупките не са декларирани получени доставки.

При проверка на данъчното досие на дружеството не са установени документи доказващи, че дружеството е предприело действия за разсрочване на неплатени задължения поради невъзможност за погасяване.

При тези факти в ревизионния доклад са направени следните фактически и правни изводи и основания за облагане

С разпоредбата на чл. 19 от ДОПК бил създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти (задължени лица по чл. 14, т.1 и 2 от ДОПК). В нормата били предвидени две хипотези на възникване на отговорността. За реализирането на отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК се изисквало кумулативното наличие на няколко предпоставки, а именно: 1) субект на отговорността е физическо лице, имащо качеството на член на орган на управление или управител на задължено лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК; 2) това лице да е извършило плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или т. 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент; 3) като резултат, вследствие от поведението на лицето, да е налице състояние на невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

От извършеният анализ на събраните в хода на ревизията документи се приема, че са изпълнени посочените в чл.19, ал.2 от ДОПК елементи. От данните в Търговския регистър на Агенция по вписванията било безспорно установено наличие на първия елемент от фактическия състав – Х. А. К. е бил управител и съдружник на търговското дружество от 03.08.2015г. до 11.12.2015г. - към момента в който са установени разглежданите публични задължения. По силата на чл. 141, ал.2 от ТЗ управителят на търговското дружеството представлявал същото, организирал и ръководил дейността му. В хода на ревизията било установено, че с нотариално заверено пълномощно от 20.08.2015г. от Х. А. К. в качеството си на управител на „ДИ ПИ 2“ ЕООД, упълномощил Л. В. П. да представлява дружеството във връзка с цялостната му търговска дейност навсякъде, където е необходимо пред държавни, банкови, общински органи и институции и др., но това не освобождавало управителя на дружеството от отговорността да бъде запознат с финансовото му състояние и с документите въз основа на които са възникнали съответните данъчни задължения. В хода на ревизията не били събрани доказателства упълномощеното лице е извършвало управленска дейност.

Излагат се аргументи, че отговорността по чл.19 от ДОПК е субсидиарна, което означавало, че установяването на задълженията и действията по събирането им се предприемали първо спрямо основния длъжник и само при невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани от имуществото на длъжника можело да се премине към установяването и впоследствие събирането им от лицето, отговорно по чл. 19 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл.20 от ДОПК, в случаите по чл.19 обезпечението и принудителното изпълнение се насочвали първо срещу имуществото на длъжника–„ ДИ ПИ 2“ЕООД. Невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството била доказана от липсата на активи на „ДИ ПИ 2“ ЕООД и от

данните от предприетите действия от публичният изпълнител, съгласно справката за проученото имуществено състояние на лицето. При направено пълно проучване на финансовото състояние на дружеството било установено, че липсват активи негова собственост, към които да се насочат действия по налагането на обезпечителни мерки. Съгласно справката всички способи за събиране и обезпечаване на дълга на „ДИ ПИ 2“ ЕООД били изчерпани, като дългът бил определен като несъбираем, каквото било изискването на чл.20 от ДОПК. Ето защо е прието, че в разглеждания случай са налице основания за установяване на предпоставки за търсене на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задълженията на дружеството от неговия управител – Х. А. К..В това производство се вменявало на едно лице отговорност да заплати задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски на друго лице, при наличие на визираните в чл. 19 - чл. 21 от ДОПК предпоставки за ангажиране на този вид особена отговорност, предвидена за трети лица - управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител. Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК това лице трябвало да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител, като резултат, вследствие от поведението на лицето по укриването на фактите и обстоятелствата да е налице състояние на невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Съгласно чл. 19, ал. 2 от ДОПК, това лице трябвало да е отчуждило имущество на задълженото лиц

е безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото юридическо лице е намаляло и по този начин да не са изплатени задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Анализът на посочените разпоредби налагал извод, че отговорността по чл. 19 от ДОПК почивала върху недобросъвестно препятстване установяването и/или последващо събиране на данъци или задължителни осигурителни вноски на задълженото юридическо лице. Препятстването се състояло в непосочване или невярно посочване на данни, които са известни на това трето лице /чл. 19, ал. 1 от ДОПК/ или разпореждане с имуществото на дружество при условията на чл. 19, ал. 2 от ДОПК от страна на същото. Когато лицето е знаело, че за предприятието възникват данъчни задължения и умишлено е избягнало събирането им било налице основание да се счита, че е действало недобросъвестно. Съгласно чл.16, ал.1, т.2 от Закона за счетоводството ръководителят на предприятието организирал текущото счетоводно отчитане в съответствие с закона, утвърждавал формата на счетоводството, която осигурявала синхронизирано осъществяване на хронологичното и систематичното (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане.

Според органите по приходите, в случая, Х. К. по времето, когато е действал като управител на дружеството, не е упражнил достатъчно контрол и е действал недобросъвестно поради обстоятелството, че като управител е знаел, че невярно и неточно са отразени на стопанските операции в счетоводството на „ДИ ПИ 2“ ЕООД. С ИПДПОЗЛ № № Р-22221318003971-040-001/21.09.2018г. от ревизираното лице били изискани документи/банкови, касови, договори, пълномощни и др./ и обяснения във връзка с дейността на „ДИ ПИ 2“ ЕООД. Представено писмено обяснение, с което Х. К. декларирал, че няма документи на дружеството. В хода на извършена насрещна проверка, приключила с Протокол № П-22221019033241-141-001/25.04.2019г. също не били представени документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи. Съгласно данни от обратната ведомост към 31.10.2015г. по сч. сметка „503 Разплащателна сметка в лв.“ дружеството е отчитало само парични средства по банкова сметка в лв. Съгласно отговора на "Интернешънъл Асет банк"АД „ДИ ПИ 2“ бил титуляр на разплащателна сметка [банкова сметка] в евро и разплащателна сметка [банкова сметка] в USD.

От представената оборотна ведомост за период 01.09.2015г. – 31.10.2015г. било видно, че дружеството нямало заведени счетоводни сметки и подсметки за отчитане операции по притежаваните банкови сметки във валута/евро и USD/.

В хода на ревизията се извършил анализ на представените от "ДИ ПИ 2"ЕООД документи при извършената му насрещна проверка във връзка с ревизията на "Трейд къмпани 2015"ЕООД, в т.ч. оборотна ведомост за период м.01.09.2015г.- 31.10.2015г.; главна книга на сч. сметки 411 "Клиенти", 412 "Клиенти по аванси" и 4532 "начислен данък за продажбите" и банкови извлечения за движението на парични средства по банкови сметки в „Интернешънъл Асет банк"АД и „Инвестбанк"ЕАД. Установило се следното: За период 01.09.2015г.- 31.10.2015г. дружеството издало фактури с получател „Трейд къмпани 2015" ЕООД с данъчна основа общо – 679810,81 лв. и ДДС 135962,16 лв. От анализа на документите се установило, че по сч. сметка 411 „Клиенти" дебитният оборот в размер на 815772,97 лв. е формиран от осчетоводяването на дан.основа и ДДС на издадените от "ДИ ПИ 2"ЕООД фактури, а по сч. сметка 412 „ Клиенти по аванси" кредитния оборот в размер на 679810,81 лв. е формиран само от осчетоводяването на дан.основа на издадените от "ДИ ПИ 2"ЕООД фактури. В представените счетоводни регистри не били осчетоводени приходи по с-ки от гр.70 за период 01.09.2015г.-31.10.2015г., т.е. не бил отчетен приход по издадените от "ДИ ПИ 2"ЕООД фактури.

При анализа на представените при проверката документи ревизиращият екип приел, че тези счетоводни регистри не отразяват вярно стопанските операции и са създадени за целите на проверката. Тъй като в хода на ревизията не било установено къде се съхраняват документите на "ДИ ПИ 2"ЕООД за период 2015г.-2019г. не се установило, дали представените документи съответстват на оригиналните такива и дали счетоводните регистри са част от счетоводството на дружеството. От представената информация от „Интернешънъл Асет бан" и „Инвестбанк" по банковите сметки на дружеството не се установили данни за регистрирани операции за движение на парични средства. В хода на ревизията не били събрани доказателства за извършено в брой плащане по тези фактури.

В хода на ревизията бил извършен анализ на подадените отчетни регистри по ЗДДС от "Ди пи 2"ЕООД за м.09.2015г. и м.10.2015г., при който било установено следното:

- за м.09.2015г. била подадена СД по ЗДДС № 22102606352/14.10.2015г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 66312,10 лв..В подаден дневник за продажби дружеството декларирало приходи по две фактури издадени на "Трейд къмпани 2015"ЕООД с предмет на доставка "по договор". В дневник за покупки нямало декларирани покупки.

- за м.10.2015г. била подадена СД по ЗДДС № 22102626390/15.11.2015г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 69650,06 лв. за период м.09/2015г. и м.10/2015г. В подаден дневник за продажби дружеството декларирало приходи по три фактури издадени на "Трейд къмпани 2015"ЕООД с предмет на доставка "по договор". В дневник за покупки нямало декларирани покупки.

От извършена проверка в ПП на НАП било установено, че "Ди пи 2"ЕООД за период м.09.2015г.- м.10.2015г. нямало назначени лица на трудов договор, които да извършат фактурираните доставки. Дружеството не отчетело разходи за наети подизпълнители или за закупени материали. За период м.09.2015г.-м.10.2015г. подало СД по ЗДДС, в които декларирало доставки на услуги,

които нямало как да извърши.

От тези факти ревизиращите приемат, че Х. К. от името на "Ди пи 2"ЕООД съзнателно е деклариран доставки с получател "Трейд къмпани 2015"ЕООД, за които дружеството да упражни право на дан.кредит, по който начин били формирани данъчни задължения, които не може да бъдат погасени. Приема се, че е налице умисъл в поведението на К. и че са формирани задължения, които няма как да бъдат погасени, тъй като дружеството не притежава активи. Прави се извод, че е бил наясно, че фактурираните доставки няма да бъдат извършени и няма да се получи плащане във връзка с тях, както и че се създават доставки само документално и те ще доведат до формиране на задължения. Лицето било наясно, че няма да има реален паричен поток във връзка с издадените фактури, който да послужи за плащане на възникналите задължения по СД по ЗДДС. По този начин с Х. К., с подаване на СД по ЗДДС за м.09.2015г. и м.10.2015г. от името на "ДИ ПИ 2"ЕООД формирал данъчни задължения, които не можело да бъдат погасени.

Тези действия са оценени като действия за прикриване на факти и обстоятелства пред данъчната администрация, с които цели избягване на данъчно облагане. В качеството си на управител на дружеството жалбоподателят бил отговорен за правилното определяне и начисляване на данъчните задължения. От това се прави извод, че при Х. А. К. е налице недобросъвестност, вследствие на неговото собствено виновно поведение. В процесните фактури, формирали задълженията по СД по ЗДДС за м.09.2015г. и м.10.2015г. като МОЛ било записано неговото име. При действието на чл.141 ал.2 от ТЗ, който предвижда, че управителят представлява дружеството, организира и ръководи дейността му, нямало съмнение, че е знаел, че в резултат на деклариране на неверни данни и липсата на имущество на дружеството ще възникне невъзможност за погасяване на изискуемите задължения за данъци. Прави се извод, че е знаел, че издава фактури във връзка с нереални сделки и че декларирайки ги в подаваните СД по ЗДДС е формирал несъбираеми задължения, както и че е съзнавал, и целял укриването на данъчни задължения чрез недеклариране на данъчни задължения, натрупване на несъбираеми задължения и впоследствие прехвърляне на дружествените дялове на М. З. Б., с цел да се освободи от отговорността за задълженията. Сочи се, че е налице причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на управителя на дружеството и последиците от тях - невъзможност да се съберат дължимите данъци. Съгласно справка за проучено имущество състояние и категоризация на задължено лице С1700022-134-0003098/16.08.2017 год., издадена от К. С.-публичен изпълнител в Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., при направено пълно проучване на финансовото състояние на дружеството било установено, че липсват активи негова собственост, към които да се насочат действия по налагането на обезпечителни мерки и дългът е определен като несъбираем.

При тези факти се обосновават следните основания за възникване на отговорността на К.:

- той е физическото лице, имащо качеството на едноличен собственик на капитала на дружество „ДИ ПИ 2" ЕООД.
- „ДИ ПИ 2" ЕООД е задължено лице по смисъла на чл.14, т.1 и 2 от ДОПК;
- Налице е хипотезата на чл.19, ал.1 от ДОПК – физическото лице Х. К., имащо качеството на управител в периода на подаване на СД по ЗДДС за м.09.2015г. и м.10.2015г. е укрило факти и

обстоятелства, които е било длъжно да обяви пред органа по приходите - умишлено са издавани фактури за нереални доставки, за които управителят е бил наясно, че няма да доведат до реални парични постъпления за дружеството, което от своя страна е довело до невъзможност за погасяване на формираните задължения по СД по ЗДДС;

- Укриването на гореизложените факти и обстоятелства е довело до невъзможността дължимият данък да бъде установен своевременно и внесени или събрани от дружеството.

- Налице е причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на управителя и последицата от тях – невъзможност да се съберат дължимите данъци. Действията са извършени съзнателно и умишлено от Х. А. К. с оглед не внасяне на дължим данък, тъй като същото е можело да предвиди последиците от това свое действие и съответно да предотврати това.

- Невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството било доказано и от действията на органите по събиране, които са установили, че дължимото е категоризирано като несъбираем дълг.

- На основание чл.21, ал.1 от ДОПК солидарната отговорност в този случай се установявала с проведеното ревизионно производство.

С РД се предлага да се установят задължения на жалбоподателя по чл. 19 ДОПК в размер на 187353,89лв., от които:

Главница за м. 09.2015г. – 66291,10лв. и лихва върху тази сума към 23.07.2019г. – 25383,24лв.;

Главница за м. 10.2015г. – 69650,06лв. и лихва върху тази сума към 23.07.2019г. – 26029,49лв.

Ревизионният доклад е връчен на 23.07.2019г. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило писмено възражение. Направени са възражения за необоснованост на изводите в РД и за едностранчивост при тълкуване на доказателствата. Не са представени нови доказателства.

Ревизията е приключила с обжалвания Ревизионен акт (РА) № Р-22221318003971-091-001 от 19.08.2019 г., издаден от Е. С. – орган възложил ревизията и Х. А. – ръководител на ревизията. С ревизионния акт се възприемат изцяло фактическите и правни изводи на ревизионния доклад и се потвърждават изводите за наличие на основанията възникване на отговорността на жалбоподателя за задълженията на дружеството на чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Установява се задължение на жалбоподателя, както следва:

Главница за м. 09.2015г. – 66291,10лв. и лихва върху тази сума към 19.08.2019г. – 25880,46лв.;

Главница за м. 10.2015г. – 69650,06лв. и лихва върху тази сума към 19.08.2019г. – 26551,91лв.

Или общо 188373,53лв.

Накратко се приповтарят основаният, описани в РД за ангажиране на отговорността на жалбоподателя. Отговорено е на възраженията му, че не е знаел нищо за дейността на дружеството и че е била извършвана от друго лице – Л. П.. Излагат се мотиви, че упълномощаването на П. не освобождава управителя от отговорност. Не били събрани доказателства, че П. е извършвал управленска дейност. Х. И. бил подал двете справки-

декларации, в които декларирали доставки, които не били реални и знаел, че няма да се изпълнят и заплатят, съответно, че не могат да се заплатят възникналите задължения по ЗДДС. Продажбата на дружествените дялове е оценена като опит да се освободи от отговорност. Това е прието за недобросъвестно поведение, което е основание за ангажиране на отговорността му.

С жалба вх. № 94-X-120/03.10. 2019 г. на ТД на НАП С., Ревизионният акт е оспорен по административен ред. С Решение № 1708/09.11.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., издаденият ревизионен акт е потвърден. Решението е връчено на 27.11.2019г. В него изцяло са възприети и възпроизведени фактическите основания, описани в РА и РД. Жалбата е оценена като неоснователна. Отхвърлени са възраженията на жалбоподателя, че не е извършвал търговска дейност с дружеството и не е издавал фактури, както и че е сигнализирил прокуратурата за станалото, с мотив, че не представя доказателства. Прието е, че жалбоподателят е подавал неверни данни в справките-декларации по ЗДДС и по този начин е укривал факти от органите по приходите, което било признак за умишлени действия. Налице били и другите предпоставки на отговорността по чл. 19 от ДОПК – бил е управител на дружеството през периода, то имало несъбираеми задължения по подадените справки-декларации по ЗДДС. Имало причинно-следствена връзка между действията му и невъзможността да се съберат вземанията. Декларираните сделки за м. 09 и 10.2015г. не били осъществени, а само декларирани. Справките-декларации били подавани от адрес, регистриран на името на Х. К..

С тези мотиви РА е потвърден изцяло. В РА, РД и решението правилно е описано съдържанието на събраните доказателства. За описаните факти за проведените действия по време на ревизията и събраните документи няма спор между страните. Освен описаните писмени доказателства, събрани в административното производство, в съдебното производство пред настоящия състав са събрани доказателства, чрез назначаване на експертиза за редовността на електронните подписи, с които са подписани РА, РД и заповедите за назначаване на ревизия.

От заключението на експертизата се установява следните данни: Електронните документи е ревизионното производство съдържат КЕП на лицата, които са посочени като издатели. За да бъде положен квалифициран електронен подпис е задължително да има предварително издадено квалифицирано удостоверение за квалифициран електронен подпис (КУКЕП) на съответното лице. Удостоверенията за електронни подписи на всички гореописани служители на НАП са издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги (ДКУУ), което означава, че те са **КВАЛИФИЦИРАНИ**, т.е. представляват КУКЕП (квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен подпис). Следователно всички органи по приходите, посочени като издатели на електронните документи са притежавали **КВАЛИФИЦИРАНИ** удостоверения за квалифициран електронен подпис, които са били валидни към датата на издаването на документите. Според чл. 26 от РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 910/2014 НА ЕВРОПЕЙСКИЯ ПАРЛАМЕНТ И НА СЪВЕТА от 23 юли 2014 г., усъвършенстваният електронен подпис следва да отговаря на следните изисквания: свързан е по уникален начин с титуляря на подписа; може да идентифицира титуляря на подписа; създаден е 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; свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях. При нанасяне на каквато и да е промяна в подписаният документ, то подписът поставен върху него, става невалиден и софтуерната проверка показва невалиден подпис. Всички точки технически са изпълнени при

изследваните електронни подписи. Регламент 910/2014 г. на ЕС унифицира в рамките на страните членки на ЕС начините за електронно подписване и проверка на документи. Целта е стандартизиране използването на еднотипни формати на електронния подпис и неговото валидиране. До 2018 г. според българското законодателство всички доставчици на удостоверителни услуги в България са били контролирани от КРС (Комисия за регулиране на съобщенията). От 2018 г. следва да бъдат одитирани от външна фирма за одит, което условие е изпълнено. След преминаването на одит по eIDAS и получаване на сертификат за това, ДУУ става ДКУУ и има право

да издава КВАЛИФИЦИРАНИ удостоверения за квалифицирани електронни подписи (КУКЕП). Резултатите от одита се представят и в КРС. Относно подписите на документите Заповед за възлагане на ревизия изх. № Р-22221318003971-020-001/10.07.2018 г., Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221318003971-020- 002/23.04.2019 г. и Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221318003971-020-003 / 22.05.2019 г., валидацията по време на експертизата не е можело да бъде осъществена, тъй като подписите са издадени през 2018 г. и началото на 2019 г. по старите правила, преди „Борика“ АД да мине одит по eIDAS. Системата за валидиране на подписите на ДАЕУ е създадена по новите правила, които не са били валидни, когато е издаван подписа и когато документът е бил подписан. При валидацията на подписите, полетата не съвпадат и резултатите в системата са „невалидни входни параметри“, но това не означава, че подписът е невалиден. Той съдържа всички атрибути по стандарт, но с разменени места. Поради тази причина софтуерът не го проверява правилно.

Съдът приема и кредитира Заключение на експертизата. Вещото лице е дало компетентно и обосновано заключение. То съответства на писмените доказателства относно електронните подписи – справка на л. 62-63 и 132-150 от делото. По делото е установено, че лицата, издали документите са имали валидни КЕП с издател „Борика“ АД, което дружество е включено в доверителния списък на доставчиците на квалифицирани удостоверителни услуги съгласно Регламент 910/2014г. на 30.09.2017г., като до тази дата също е издавало КЕП по старата уредба. Т.е., издателят на КЕП е дружество, сертифицирано да издава такива услуги, издателите на актовете са притежавали валидни КЕП към момента, съответстващи на действало законодателство. Фактът, че към момента част от подписите не могат да минат валидна проверка се обяснява с промяната на системата на валидиране във връзка с промяната на правилата, което е обяснено от експертизата.

По делото са изискани справки и във връзка с твърденията на жалбоподателя, че е подал сигнал до прокуратурата във връзка с дейността на дружеството и издаваните фактури. Постъпили са справки от НСЛС и СО-Градска прокуратура, от чието съдържание не може да се изясни, дали предметът на делото включва и процесните фактури, доколкото в двете справки се сочи, че се разследва престъпление по чл. 255 от НК – укриване на данъци, но е посочено името само на едно дружество - „ЕОН Ентъртейнмънт“ ЕАД, което е различно от това по РА.

При така установените факти, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок от адресат на акта и е допустима. Разгледана по същество е основателна.

Описаните факти за хода на ревизионното производство, събраните доказателства и установените

от тях факти в актовете от ревизията не са спорни между страните и се установяват безспорно от писмените доказателства по делото. Въпросът е правен и се свежда до това, дали при така установените факти са налице основания за ангажиране на отговорността на жалбоподателя за задълженията на дружеството, съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

На първо място се претендира нищожност на акта, поради неподписване с КЕП по см. на Регламент 910/2014г. и поради издаване на акт от длъжностни лица от К., в чийто район не се намира адресът на жалбоподателя. Съдът не е обвързан от основанията, посочени от страната, а дължи проверка на акта на всички възможни основания за нищожност. Ревизионният акт е нищожен, когато е издаден при толкова сериозно нарушение на закона, което води до пълна неяснота или опорочаване на волята на органа, при липса на компетентност или на форма, при превратно упражняване на власт. Нищожният акт не може да породи правни последици. Налице е крайна форма на незаконосъобразност.

В АПК не съществуват изрично формулирани основания за нищожност на административните актове. Такива не са изложени и в ДОПК. В доктрината и съдебната практика е възприето, че такива са петте основания за незаконосъобразност по чл. 146 от АПК, но тогава, когато нарушенията им са особено съществени. Ревизионният акт може да бъде обявен за нищожен при следните условия:

Липса на компетентност: Ако органът, издал акта, няма правомощията да го направи. Например, ако данъчната ревизия е проведена от лице или орган, който не е упълномощен за това. Всяка некомпетентност винаги е основание за нищожност на акта.

Тежко нарушение на материалния закон, което води до пълна неяснота на материалните основания за издаване на акта. Нарушенията на материалния закон по правило касаят правилността на административния акт, а не неговата валидност. Нищожен би бил на посоченото основание само този акт, който изцяло е лишен от законова опора. Единствено пълната липса на предвидените в приложимата материалноправна норма предпоставки за издаване на акта, би довело до нищожност на посоченото основание. Административния акт е нищожен поради противоречие с материалния закон тогава, когато разпоредените правни последици са противоположни или съществено различаващи се от предвидените в правната норма така, че се явяват нетърпими от гледна точка на правния ред.

Тежки процесуални нарушения на правила, които са задължителни за издаването на валиден акт също могат до доведат до извод за нищожност на акта. Нищожност на административния акт може да има, както поради неспазване на изискванията за форма, така и при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при противоречие с материалния закон и при несъответствие с целта на закона. Порокът във формата е основание за нищожност, само когато е толкова сериозен, че практически се приравнява на липса на форма и оттам - на липса на волеизявление. Съществените нарушения на административнопроизводствените правила са основания за нищожност също само ако са толкова сериозни, че нарушението е довело до липса на волеизявление. Според правната теория, нарушението на административнопроизводствените правила е съществено, когато е повлияло или е могло да повлияе върху съдържанието на акта, когато, ако не беше допуснато, би могло да се стигне и до друго решение на поставения пред административния орган въпрос. Сериозна непълнота или неяснота на акта, вследствие на която той не може да бъде изпълнен или контролиран по смисъл също може да е основание за нищожност на акта, както и противоречие с

друг, окончателен акт.

Обявяването на нищожност на административен акт е средство за отстраняване на незаконосъобразни административни актове, засегнати от толкова съществен порок, че актът изначално, от момента на издаването му, не поражда правните последици към които е насочен и за да не създава правна привидност, че съществува, при констатиране на основание за нищожност, съдът следва да го отстрани от правния мир, чрез прогласяване на неговата нищожност.

Разгледано по същество искането за обявяване на РА за нищожен е неоснователно. Ревизионното производство е образувано и проведено, съответно ревизионния доклад и ревизионния акт са издадени от компетентни органи в рамките на определените им правомощия. Съдът е събрал доказателства за компетентността на органите, извършили ревизията и издали акта. Ревизионното производство е разпоредено от Началник – сектор „Ревизии“, надлежно оправомощена с правото да разпорежда такива със заповед № РД 01-818/10.05.2019г. на Директора на ТД на НАП- С.. Ревизията е извършена от определените със заповедта органи по приходите, които с оглед на заеманата длъжност и определянето им за ревизиращи органи, са разполагали с необходимата материална компетентност за провеждането ѝ и за съставянето на ревизионен доклад и акт. Изрично са изискани данни за длъжността на ревизиращите, получените справка и заповеди са приложени на л. 178-182 от делото и от тях се изяснява, че всичките са служители на ТД на НАП- С., чието изнесено работно място е в К., т.е. те разполагат с териториална компетентност да извършат ревизията.

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/, което в случая е изпълнено. Оспореният ревизионен акт и ревизионния доклад са издадени от компетентни органи, които съответно 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]. Решението, с което е потвърден ревизионния акт, също е издадено от компетентен орган –директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

Както посочените по-горе заповеди за възлагане на ревизия, така и съставения ревизионен доклад и акт са издадени от компетентни длъжностни лица 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. В случая от представените доказателства – снети на хартиен носител сертификати, заключение на експертизата и справки на „Борика“ се установява, че подписалите документите лица са имали валидни електронни подписи, с които са подписали документите в съответствие с изискванията на закона към датата на действията.

Ревизионният акт е издаден в предвидената от закона форма. Той препраща към ревизионния доклад, където са описани подробно фактическите основания за издаването му и накратко се възпроизвежда част от установените факти и се отговаря на възраженията на жалбоподателя в постъпилото възражение. Посочени са и правните основания за издаване на ревизионния акт. Ревизионният акт е подробно мотивиран, като част от фактическите и правни доводи се съдържат

в него, а други – в ревизионния доклад, който е неразделна част от него.

От всичко изложено следва, че не е основателно възражението за нищожност на акта, поради неспазване на формата за издаване. Напротив, спазена е писмената форма, доколкото актът е издаден от компетентни длъжностни лица като електронен документ подписан с КЕП и съгласно чл.3, ал. 2 от ЗЕДЕУ.

Спазена е писмената форма на издаване на акта. Той е подробно мотивиран. Описани са подробно фактическите и правни основания за издаване на акта. Не е налице неяснота за волята на органа или за фактите, въз основа на които се ангажира отговорността на жалбоподателя.

Не са допуснати съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, свързани с правото на лицето да участва в него и да представи доказателства. Заповедите за възлагане и изменение на ревизията са връчени, изискани са документи от лицето и е осигурена възможност да участва производството, да ангажира доказателства и да обжалва актовете, които нарушават правата и интересите му.

Съдът обаче намира, че актът е издаден при неправилно приложение на материалния закон, поради което следва да бъде отменен. Основанията за това са следните:

На първо място, въпреки подробното мотивиране на акта, законът е нарушен при преценката за съществуване на материалните предпоставки на база на които се твърди съществуване на задължението.

Разпоредбата на чл. 19 от ДОПК урежда особени случаи на лична имуществена отговорност на лица, управляващи задължени за данъци/осигурителни вноски субекти – задължени лица по чл.14, т.1 и т.2 от ДОПК. Фактическите състави по чл.19 от ДОПК уреждат субсидиарна отговорност на трето лице по отношение на вземане, което има публичен характер на задължен субект по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК – в случая на търговско дружество, регистрирано по ДДС. Всички факти, осъществяващи фактическите състави по двете алинеи на чл.19 от ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл.170, ал.1 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите.

Към периода септември – октомври 2015г. чл. 19 от ДОПК е бил със следното съдържание:

„Отговорност на трето лице - член на орган на управление или управител

Чл. 19. (1) 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.

(2) Управител или член на орган на управление, който недобросъвестно извърши плащания в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или 2, представляващи скрито разпределение на печалбата или дивидент, или отчужди имущество на

задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени данъци или задължителни осигурителни вноски, отговаря за задължението до размера на извършените плащания, съответно до размера на намалението на имуществото.“

Отговорността на физическото лице в случая е ангажирана по чл. 19, ал. 1 от ДОПК. Касае се за субсидиарна отговорност, която възниква от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски на лицето по чл. 14, т. 1 или 2 не могат да бъдат събрани от субекта. В случая се твърди деяние по ал. 1 на чл. 19 – укрити факти и обстоятелства от страна на управителя на дружеството. За да бъде реализирана отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК следва да са налице следните предпоставки:

1. субект на отговорността да е физическо лице, имащо 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. членът на орган на управление, действайки недобросъвестно да укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител ;
3. вследствие на това да не могат да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

Посочените материалноправни условия следва да са налице кумулативно - при отсъствието на което и да е от тях, нормата на чл.19, ал.1 от ДОПК е неприложима. Тежестта на доказване на всички елементи от фактическия състав на разпоредбата се носи от органа по приходите (арг. чл.170, ал.1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК), който следва да проведе пълно доказване, като създаде сигурно убеждение у съда в настъпването на всички факти.

По делото е установено, че дружеството има декларирани неплатени задължения по две справки – декларации за м. 09.2015г. и м. 10.2015г. То е декларирано доставки по Фактури издадени от „ДИ ПИ 2“ ЕООД с получател „Трейд къмпани 2015“ ЕООД с №:

- ф-ра №1/02.09.2015г. с данъчна основа 221314,48 лв. и ДДС 44262,90 лв. с предмет на доставката „по договор“;
- ф-ра №2/14.09.2015г. с данъчна основа 110246,02 лв. и ДДС 22049,20 лв. с предмет на доставката „ по договор“;
- ф-ра №3/08.10.2015г. с данъчна основа 128305,12 лв. и ДДС 25661,02 лв. с предмет на доставката „ по договор“;
- ф-ра №4/16.10.2015г. с данъчна основа 133856,35 лв. и ДДС 26771,27 лв.
- ф-ра №5/22.10.2015г. с данъчна основа 86088,84 лв. и ДДС 17217,77 лв. с предмет на доставката „по договор“.

ДДС по тези фактури не е платен. В РА е формиран извод, че тези доставки не са осъществени от дружеството, тъй като няма данни за плащане, то не е имало възможност – кадрова, материална и финансова да извърши доставките. Следователно, направен е извод в РА, РД и решението за симулация на доставка. В този случай не са налице основания да се претендира заплащане на задължението по ЗДДС във връзка с тези фактури от страна на жалбоподателя, доколкото не е налице данъчно събитие по см.на чл. 25 от ЗДДС, което да води до начисляване на данък. Очевидно самите ревизиращи са стигнали до извод, че се касае за фирма, която не е извършвала реални доставки, а само е издавала фактури, с цел ползването им от последващи дружества по вериги за приспадане на неслеващ се данъчен кредит. В този случай, ако няма доставка, бюджетът се уврежда единствено, ако последващо лице, развиващо реална дейност ползва фактурите за да ползва неправомерно данъчен кредит по доставките си. Единствено в този случай ще е налице вреда за бюджета вследствие несъбрано ДДС и отговорност за него ще носи лицето, което съзнателно ползва тези фактури за приспадане на неследващ се данъчен кредит от задълженията, които следва да плати към бюджета. Описаното деяние в РА представлява единствено невярно документиране, а не ощетяване на бюджета. Т.е. при установените факти няма основание да се твърди, че е налице реално неплатено вземане от страна на дружеството към държавата.

На следващо място, деянието по чл. 19, ал. 1 от ДОПК към периода септември-октомври 2015г. се осъществява чрез укриване на факти и обстоятелства, които по закон членът на управителния орган на дружеството е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител. В случая не е извършено такова деяние. По отношение на задължения, произтичащи от ЗДДС, то се извършва чрез неподаване на декларация, при задължение да се подаде такава или чрез укриване в подадена декларация на сделки, които е следвало да се включат в нея. В конкретния случай не е извършено такова деяние, а са декларирани фиктивни сделки, които е установено, че не са реализирани. Няма укриване на факти и обстоятелства, които по закон е следвало да се декларират, а деклариране на неверни факти. Съгласно закона, декларацията по ЗДДС се подава по образец. Няма как в нея да се декларира, че сделките не са извършени или че няма да се платят задълженията по тях.

Напълно необосновани при описаните факти са и твърденията на органа, че жалбоподателят е укривал факти, като при изпратените искания за представяне на документи и обяснения не е декларирал, че сделките не са се осъществили. В случая той е декларирал това, което му е известно – че дружеството е имало пълномощник, че той не е запознат с дейността му, а всичко е вършено от други лица, че е ходил и давал показания във връзка с образувани дела. Данните, описани в РД (създаване на фирма, регистрирана по ДДС, която за кратки периоди се прехвърля през няколко собственика, няма активи, няма реална дейност, няма персонал, а в случая не е декларирала и покупки за процесните месеци и няма счетоводни документи) сочат, че се касае за дружество, създадено с цел изготвяне на документи за фиктивни продажби, с цел ползването им във вериги за неправомерно приспадане на ДДС. Касае се за криминална дейност на множество лица, в които обичайно фирмите се регистрират на слабограмотни и материално затруднени лица, с цел прикриване на реалните извършители. Поради това, фактът, че електронният адрес от който са подавани декларациите е регистриран на името на жалбоподателя или че той се води управител на дружеството не установява нито негово съзнание за действията в които е включен, нито умишлени действия, целящи ощетяване на бюджета. Не могат да се извлекат такива данни и от последващата продажба на фирмата. Касае се за организирана криминална дейност, която цели

прикриване на следи от извършено престъпление, в което не е доказано съзнателно участие на жалбоподателя, предвид и факта, че деянието води до сериозни негативни последици именно за него.

Изобщо не са налице в случая основанията на чл. 19, ал. 1 от ДОПК за ангажиране на отговорността на жалбоподателя. Издаденият акт е незаконосъобразен и следва да се отмени.

При този изход на делото основателно е искането на жалбоподателя да му бъдат присъдени разноските по делото. Те включват 10лв.- държавна такса и 8860лв., за които са налице писмени доказателства, че са платени при разглеждане на делото пред първата съдебна инстанция на АССГ – л. 279 от делото.

Адвокат Ц. е направил искане да му бъде присъдено адвокатско възнаграждение за оказана безплатна правна помощ пред ВАС и пред втората първа съдебна инстанция, на основание чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗА. Представени са доказателства за оказана безплатна правна помощ пред ВАС и АССГ – договор на л. 56 от делото на ВАС и на л. 151 от делото пред АССГ при второто му разглеждане. За всяка от тези инстанции адв. Ц. претендира възнаграждение, съобразно чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа. В случая, съдът е признал на база данните за имуществото на лицето, че то няма доходи и имущество, налице са данни за оказана безплатна правна помощ на материално затруднено лице(чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗА), поради което и на основание чл. 38, ал. 2 от ЗА на адвоката следва да се присъди претендираното от него възнаграждение в размер на 12144,16лв. за разглеждане на делото пред ВАС и 12144,16лв. – за разглеждането му за втори път пред АССГ, което е в по-нисък размер от минималния, съобразно материалния интерес.

Доколкото в настоящото производство е назначена експертиза, разходите за която са платени от съда на основание чл. 83, ал. 2 от ГПК, вр. чл. 144 АПК, ответникът следва да бъде осъден да заплати и тези разноски, които са в общ размер на 727,80лв. за техническата експертиза и допълнителната техническа експертиза.

Предвид изложените съображения, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Х. А. К., ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес – С., [улица], вх. „Г“, ет. 6, ап. 72, Ревизионен акт № Р-22221318003971-091-001/19.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1708/09.11. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, с който на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК са установени негови задължения в общ размер на 188373,53лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП-С. да заплати на Х. А. К., ЕГН [ЕГН], разноски в размер на 8870лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП-С. да заплати на адв. С. Г. Ц., член на САК, вписан в регистъра на адвокатите със съдебен адрес: [населено място], пл. „Света Неделя“ № 16, ет. 2, офис 3,

адвокатско възнаграждение на основание чл. 38, ал. 2 от ЗА, в общ размер на 24288,32лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП-С. да заплати на АССГ, разноси в размер на 727,80лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от получаване на съобщението от страните.

Съдия: