

РЕШЕНИЕ

№ 5757

гр. София, 19.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,
в публично заседание на 26.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **9171** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Ю. С. М., ЕГН - [ЕГН], от [населено място], против ревизионен акт (РА) № № Р-22221523006466-091-001 от 13.05.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1082/07.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД „ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на основание чл. 19, ал. 1 ДОПК е ангажирана отговорността ѝ за задълженията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както следва: корпоративен данък /КП/ в общ размер на 153 894,06 лв. за 2018 г. /главница и лихви/ и данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 476 451,70 лв. /главница и лихви/ за периодите м. 04.2018 г., от м. 06.2018 г. до м. 10.2018 г. и м. 03.2019 г.

В жалбата се твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен, поради противоречие с материалния и процесуалния закон. Поддържа се, че не е доказано наличието на материалноправните предпоставки по чл. 19, ал. 1 от ДОПК, с които законът възлага като отговорност на управителя на търговско дружество несъбираемите вземания на това дружество. Твърди се, че Ю. М. е управител и едноличен собственик на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД в периода от 23.03.2017 г. до 14.03.2019 г., видно от партидата на му в Търговския регистър. Към последната дата дружеството не само не е имало установени задължения, но и по отношение на него

изобщо не е било образувано ревизионно производство. Предвид това, в хода на ревизията спрямо дружеството е следвало всички искания и съобщения да се отправят към новия управител – С. М.. Ето защо неоснователно и недобросъвестно ревизиращият орган обвинява Ю. М., че не е оказала съдействие по време на ревизията на дружеството. Като неправилно се счита извършеното в процесния РА позоваване на факти и обстоятелства обективирани преди това в издадения на дружеството РА. Успоредно с това се посочва, че в процесното ревизионно производство не са събрани никакви доказателства за невярно деклариране на обстоятелства. Отделно от изложеното се твърди, че ревизията спрямо дружеството изобщо не е започвала, а издаденият РА е нищожен. В заключение се сочи, че дори и ревизираното лице да е извършило недобросъвестни действия, това не обосновава доказана пряка причинно – следствена връзка между тях и невъзможността за събиране на публичните вземания на дружеството. По тези съображения се иска отмяна на РА.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на оспорващата - адв. С., поддържа жалбата и моли за уважаването ѝ. Развива съображения, че от НАП не са предприети никакви действия по събиране на установените с РА задължения на дружеството – главен длъжник. Твърди, че спрямо дружеството не е имало въобще образувано производство по принудително изпълнение. Счита, че представените от ответната страна документи, издадени спрямо дружеството, са съставени за целите на процеса. Във връзка с така твърдяното бездействие представя нови писмени доказателства, включително счетоводен баланс на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД към 31.12.2017 г., в който е отразено, че дружеството има стоки на стойност 113 000 лева, вземания от клиенти и доставчици 2 000 лева, касови наличности 22 000 лева и общ размер на активи на стойност 137 00 лева; пълномощно с нотариална заверка на подписите от 30.06.2017 г., в което е отразено, че Ю. М., в качеството си на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, е упълномощила П. С. В. да представлява дружеството включително пред данъчните органи (л. 276-280). Отделно от това посочва, че дружеството има дялове, но и те не са запорирани. Претендира разности, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК (л. 281). На 03.12.2024 г. е депозирано подробно писмено становище от адв. Д..

Ответникът - директор на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата, като неоснователна и недоказана. Моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Моли съда независимо от изхода на спора да приложи разпоредбата на чл. 161, ал. 3 ДОПК.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, Трето отделение, 44 състав, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Предмет на разглеждане е РА № Р-22221523006466-091-001 от 13.05.2024 г., с който са установени задължения на Ю. С. М., в качеството ѝ на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. РА е връчен електронно на ревизираното лице на 26.05.2024 г. (л. 51).

С жалба с вх. № 94-Ю-30/07.06.2024 г. /л. 56-57/ РА е оспорен пред директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП. С придружително писмо изх. № 23-20-840/12.06.2024 г. жалбата е изпратена на решаващия орган, на основание чл. 146

ДОПК (л. 58). В срока за постановяване на решение по реда на чл. 155, ал. 1 от ДОПК е издадено Решение № 1082/07.08.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С., връчено на Ю. М. по електронен път на 21.08.2024 г. (л. 19). Жалбата до съда е подадена в срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК, чрез директора на дирекция „ОДОП“ – С. пир ЦУ на НАП.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна - участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия за установяване отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК на Ю. С. М. за задълженията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД - в качеството ѝ на управител на това дружество.

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221523006466-020-001 от 06.11.2023 г. (л. 23 и сл.), издадена от В. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-654 от 05.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 20). В заповедта е посочено, че ревизията се възлага във връзка с установени публични задължения на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. Определено е ревизията за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК да обхване видове задължения и периоди, както следва: отговорност за КД за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г. и ДДС за периода от 01.01.2018 г. – 31.03.2019 г. Извършването на ревизията е възложено на З. Т. Н. - главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и на З. В. П. - инспектор по приходите. Определено е ревизията да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР, което е станало на 15.11.2023 г., видно от представеното удостоверение за връчване по електронен път (л. 25). ЗВР е изменяна досежно срока на приключване на ревизията със ЗИЗВР № Р-22221523006466-020-002 от 07.02.2024 г. и ЗИЗВР № Р-22221523006466-020-003 от 11.03.2024 г., връчени на ревизираното лице по електронен път, съответно на 29.02.2024 г. и 11.03.2024 г. (л. 26-31).

В хода на ревизионното производство за установяване на елементите от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК на Ю. М. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221523006466-040-001 от 16.11.2023 г. (л. 68 и сл.), с което в качеството ѝ на бивш управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, е изискано да представи конкретно посочена информация и документи в единадесет точки, включително: упълномощавани ли са лица които да извършват търговска дейност от името на дружеството; да декларира дали в качеството си на управител и едноличен собственик на дружеството е извършвала рапоредителни сделки с движимо, недвижимо или други активи на дружеството; банкови извлечения за периода от 01.01.2018 г. до 31.03.2019 г; как е упражняван контрол върху дейностите свързани с разплащане с доставчици и получаване на дължимите суми от клиенти. Изискана е също информация за притежаваните от дружеството движимо и недвижимо имущество, финансови активи, съучастия/включително непарични вноски и дялове в други търговски дружества, ценни книжа, вземания от трети лица /заеми, вземания по изпълнителен лист и др./ и др. Досежно начинът, по който е организирано управлението на юридическото лице, на ревизираното лице е указано да представи пълномощни за преупълномощаване на

други лица да подписват документи във връзка с дейността на дружеството, в т.ч. и на справки - декларации по ЗДДС, годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО, годишни финансови отчети и други, чрез квалифициран електронен подпис, издаден на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД.

Във връзка с молба на ревизираното лице на 07.12.2023 г. е издадено Решение за продължаване на срок, определен от орган по приходите във връзка с извършването на ревизия (л. 74). В отговор от ревизираното лице /РЛ/ е представено писмено обяснение с кратки отговори на поставените в ИПДПОЗЛ въпроси, както и декларация с вх. № 59-00-824#2 от 24.01.2024 г. по описа на ТД на НАП С. (л. 71-72).

В хода на ревизията са предприети редица други действия по събиране на доказателства от значение за ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК, вкл. отправени са искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица – главният длъжник - „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, както и от лицензирани търговски банки (л. 189-200); извършени са справки и е изискана информация от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., относно предприетите действия по събиране на дълга на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД; присъединени са доказателства, вкл. с Протокол № Р-22221523006466-ППД-001 от 22.01.2024 г. (л. 76) са приобщени писмени доказателства от ревизията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, приключила с РА № Р-22221519003027-091-001 от 17.02.2021 г., в т.ч. банкови извлечения от банковите сметки на дружеството (л. 78-188).

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства, са описани в ревизионен доклад (РД) № Р-22221523006466-092-001 от 11.04.2024 г., който е връчен на РЛ по електронен път на 15.04.2024 г. (л. 32-43). Срещу РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 59-00-311/29.04.2024 г. (л. 65-67), което е разгледано като процесуално допустимо, но по същество е прието за неоснователно.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт, връчен по електронен път на 26.05.2024 г. (л. 51).

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на Ю. М. за посочения период, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. РА и РД са издадени чрез ИС "Контрол" като електронни документи и са подписани с електронни подписи, като по делото са представени доказателства за датата и начина на подписване и такива за удостоверяване валидността на сертификатите към съответната дата.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че съгласно У. акт на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД Ю. М. е представляващ, едноличен собственик и управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД за периода от 23.03.2017 г. до 14.03.2019 г. В РД е посочено, че съгласно дружествения акт управителят ръководи оперативно дейността на дружеството в съответствие с решенията на Общото събрание. Той представлява дружеството пред трети лица, сключва, изменя, прекратява договори, определя длъжностната характеристика на работещите в дружеството, организира и следи за изпълнение решенията на Общото събрание, организира и поддържа отчетността, архива, деловодството, опазване на имуществото. Управителят носи отговорност пред дружеството или пред трети лица за нарушенията на закона, на устава на дружеството, или за грешки извършени при изпълнение на служебните му задължения, или за вреди, които е причинил виновно на дружеството или на третите

лица. Ревизиращият орган е констатирал, че от 14.03.2019 г. тези функции са поети от С. М. /италиански гражданин/.

Спрямо „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД за периода, в който М. е била управител и едноличен собственик е извършена ревизия, приключила с издаването на РА № Р-22221519003027-091-001 от 17.02.2021 г. С този РА в тежест на дружеството са били определени данъчни задължения както следва: ДДС в размер общо на 295 549,05 лв. (главница) и КД в размер на 98 861,58 лв. (главница), като са начислени и съответни лихви за забава.

В хода на ревизията по отношение на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД са установени следните факти и обстоятелства: Органите по приходите са констатирали, че за дружеството липсва /не е представена информация/ относно видът на извършваната дейност. Посочено е, че при проверка за следрегистрационен контрол е заявено, че дружеството ще извършва търговия със стоки за бита. В други проверки е декларирано, че осъществява преработка на восъчни пръчки от Италия и тяхната продажба, в нает склад, находящ се в [населено място], [улица]. В хода на ревизията обаче е установено, че на адреса се намира двуетажна къща с дворно място, без индикации за извършвана стопанска дейност, указателни табели, реклами и др. За периодите от обхвата на ревизията „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД няма лица назначени на лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Не притежава недвижими имоти и МПС.

Ревизиращият орган е констатирал, че „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД не представя изисканите първични счетоводни документи при извършената му ревизия. Същите не са ангажирани и от Ю. М., в отговор на връчено искане. От „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД е представен единствено приемо-предавателен протокол от 29.07.2019 г., съгласно който на 10.05.2019 г. Р. Прамаджоре, в качеството на управител на счетоводно дружество „КАЗЕ ИТАЛИЯ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е предал на С. М. /управител/ цялата налична документация на дружеството за периодите от 2017 г. до 2019 г. В тази връзка от „КАЗЕ ИТАЛИЯ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД са изискани всички относими за ревизираните периоди доказателства. Приложени са единствено вторични счетоводни документи, в т.ч. оборотни ведомости, главни книги и регистри на счетоводни сметки. Не е представена изисканата информация за местонахождение на оригиналите на първичните и вторичните счетоводни документи, търговски, банкови и други такива.

За 2017 г. „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с код 46.90 „Неспециализирана търговия на едро“, като след ревизия декларираната данъчна загуба от 152,70 лв. е намалена на 123,20 лв. За 2018 г. не е подадена ГДД и годишен финансов отчет. След ревизия е определен КД от 98 861,58 лв.

В хода на ревизионното производство спрямо дружеството е установено, че по ЗДДС за периодите от м. 02.2018 г. до м. 04.2018 г., от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., от м. 10.2018 г. до м. 12.2018 г. и м. 02.2019 г. са подавани нулеви СД по ЗДДС. За м. 05.2018 г. е деклариран нулев резултат, като в дневника за покупки, в клетка 30 „Данъчна основа без ДДС“ са отразени получени доставки по фактури от NAPPIPLAST S.r.l., VIN №1T05651511213 на стойност 136 908,10 лв. Предмет на доставка по данни от отчетния регистър са „материали и машини“. За м. 09.2018 г. също е налице нулев резултат, като в дневника за покупки, в клетка 30, са отразени получени доставки по фактури от NAPPIPLAST S.r.l. на стойност 612 049,23 лв., с

предмет „свещи“. За м. 01.2019 г. е деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 12,80 лв. във връзка с покупката на ел. подпис. За м. 03.2019 г. е налице нулев резултат, като са декларирани покупки на услуги /неконкретизирани/ от ER TRANSPORTI SOCIETA A RESPONSABILITA LIMITATA EN, VIN № IT01688890332, с данъчна основа 41 072,43 лв. и ДДС в размер на 8 214,49 лв.

След анализ на банковите извлечения на дружеството е установено, че през 2018 г. са получени преводи в общ размер на 507 000 евро /991 605,81 лв./ от две италиански дружества ROBOTEK DI ALIBERTI ANTONIO, VIN IT05583420012 и ROBOTEK INDUSTRIAL AUTOMATION S.p.A., VIN IT08937921214. Информацията за размерите на отделните суми и дати на преводите е изложена на стр. 13 в РД (л. 38 от делото). Установено е, че така получените средства не са намерили отражение в представените счетоводни регистри. В отговора на италианската приходна администрация е посочено, че г-н Aliberti не се открива на посочения адрес. ROBOTEK INDUSTRIAL AUTOMATION S.r.l. не подава СД от 03.05.2019 г. При липса на декларирани доставки в дневниците за продажби и при липса на доказателства, че се касае за заемни взаимоотношения с посочените контрагенти е прието, че така наредените средства представляват извънреден приход за „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД.

Установено е, че след получаването на горните средства, от „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД са извършени банкови плащания към NAPPIPLAST S.r.l. и към „SINTESIE RICERCA“ S.p.A., VIN №1T05583420012. Посочените италиански дружества са декларирали ВОД към „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, които не са оспорени от ревизиращите. Доставките от NAPPIPLAST S.r.l са намерили отражение в представените от дружеството счетоводни регистри по дебита на сметки 206 „Машини и оборудване“, 302 „Материали“ и 304 „Стоки“, като към 31.12.2018 г. няма кредитни обороти по посочените сметки /няма изписване на стоки/. Двата инвойса, издадени от този доставчик, са отразени в дневниците за покупки, но „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД не се е самообложило с ДДС. В тази връзка не са издадени и отразени в отчетните регистри и СД по ЗДДС протоколи по чл. 117 от ЗДДС, в които данъкът да е посочен на отделен ред. Доставките от „INTESI E RICERCA S.p.A. с предмет „стоки в течна форма“ изобщо не са намерили отражение в счетоводството на ревизираното лице и отчетните регистри и СД по ЗДДС.

След анализ на транспортните документи, в т.ч. ЧМР, предоставени от чуждестранните доставчици по линията на административното сътрудничество с Италия, органите по приходите са приели, че същите не удостоверяват реално извършени транспортни услуги до обект на данъчно задълженото лице в България. Основният аргумент е, че всички транспортни дружества, посочени като превозвачи, са заявили, че не са извършили въпросните превози. Допълнителен мотив е и информацията от базата данни на Агенция „Митници“, съгласно която на датите, отбелязани в ЧМР, не е налице преминаване на МПС, в т.ч. цистерни през ГКПП.

Предвид така установеното при ревизията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, в хода на настоящата ревизия е обоснован извод, че липсват безспорни доказателства, че стоките от Италия пристигат и превозът им завършва на територията на страната, както и че „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД се е разпоредило с документираните стоки, което да обоснове формиране на

приходи и разходи от използването им или тяхната продажба. Прието е, че за получателят на стоките, предмет на ВОД от горните доставчици, са налице предпоставките за прилагане на разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно посочената разпоредба, независимо от ал. 1, мястото на изпълнение на ВОП е на територията на страната, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по този закон и е осъществило придобиването им под идентификационен номер, издаден в страната. За ревизираното лице е налице задължение да начисли ДДС за придобивания на стоки от Италия докато не докаже, че ВОП е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им, каквито доказателства в случая липсват. Така на основание чл. 84 във връзка с чл. 62, ал. 2, чл. 63, ал. 3 и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС за данъчен период м. 04.2018 г. е начислен ДДС в размер на 27 364,93 лв., за м. 06.2018 г. - 11 807,35 лв., м. 07.2018 г. - 73 389,78 лв., м. 08.2018 г. - 55 164,89 лв., м. 09.2018 г. - 99 949,17 лв. и м.10.2018 г. - 19 658,44 лв. За данъчен период м. 03.2019 г. на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 8214,49 лв. по отношение на декларираните услуги от ER TRANSPORTI SOCIETA A RESPONSABILITA LIMITATA EN, за които липсва фактура и каквито и да било съпътстващи документи. Начисленият ДДС при ревизията е в общ размер на 295 549,05 лв. Облагането по ЗКПО е по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Формирана е данъчна печалба в размер на 988 615,82 лв. /991 605,81 лв. приходи, представляващи постъпленията по банковите сметки от ROBOTEK DI ALIBERTIANTONIO и ROBOTEK INDUSTRIAL AUTOMATION S.r.l - 2 866,79 лв. разходи за банкови такси - 123,20 лв. приспадната данъчна загуба за 2017 г./. Във връзка с последното, в тежест на дружеството е определен корпоративен данък в размер на 98 861,58 лв.

В хода на настоящото ревизионно производство от Ю. М. са ангажирани писмени обяснения, съгласно които за периодите от обхвата на ревизията, търговският представител с италианско гражданство С. М. /настоящ управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД/ е поел ангажимент за търговия със стоки с представяването от нея дружество. Договорката била устна, като след постигане на определени резултати, се очаквало нейното предложение за съдружие. Отрича да е договаряла и приемала стоки, като заявява, че не е подписвала приемо-предавателни протоколи и каквито и да било други документи. Не съхранява и няма достъп до договори, фактури и др. Сочи, че не е извършвала разпоредителни сделки с активи на дружеството, както и, че не е оперирала с банковата сметка на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, но била наясно, че не са постъпвали суми от клиенти. Относно последното ревизиращият орган е изтъкнал, че по данни от търговските банки, лицето, имащо право да се разпорежда със средствата на дружеството е именно Ю. М.. Във връзка със съставените и връчени искания за предоставяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица, е констатирано, че от главния длъжник - „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД не са ангажирани доказателства по връченото искане. Относно представените от търговските банки извлечения, в които Ю. М. е притежавала банкови сметки е констатирано, че не са установени направени тегления и преводи на средства в полза на ревизираното лице.

Въз основа на констатациите направени при ревизията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД и предвид липсата на информация за наличието на упълномощени лица, в ревизията на Ю. М. е обоснован извод, че последната е лицето, извършвало дейности, касаещи цялостната търговско-финансова дейност на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. В РД е изтъкнато, че в хода на ревизионното производство на дружеството е безспорно установено, че същото е реализирало приходи, но те не са участвали при определяне на финансовия резултат за 2018 г. /период, в който Ю. С. М. е управител на дружеството/, като не е подадена и годишна данъчна декларация по реда на чл. 92 от ЗКПО. Прието е, че управителката е извършвала разпоредителни действия с финансови средства. Укрила е факти и обстоятелства свързани с формирането на задължения на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, което към онзи период е било действащо предприятие. Същата е действала планирано и целенасочено за поставяне на дружеството в невъзможност да изпълни данъчните си задължения. Посочено е, че непредставянето на документи и обяснения от ЗЛ и неоказването на съдействие сочи наличието на умисъл и знание. Обоснован е извод, че М. е действала недобросъвестно, тъй като по сметки на дружеството са постъпвали суми, които не са декларирани и по този начин същата е възпрепятствала установяването на данъчни задължения и тяхното събиране.

На следващо място, съгласно информация от дирекция „Събиране“ е установено, че спрямо „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД е образувано ИД №[ЕИК]/2021 г. и са наложени обезпечителни мерки. Невъзможността за събиране на задълженията на дружеството органите по приходите са обосновали и приели за доказана въз основа на доклад на отдел „Публични вземания“, Дирекция "Събиране" при ТД на НАП – С., който е съставен на база събраните данни от проучване на имущественото състояние на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. В РД е изложено, че задълженията на дружеството за КД и ДДС не са внесени, като същите не са обезпечени и дългът на дружеството е категоризиран като несъбираем. Според ревизиращите органи управителят е основната причина за несъбираемост на установените публични вземания с РА, тъй като същият е допринесъл за формирането на задължения на дружеството, за които е бил наясно, че няма да бъдат събрани, тъй като предприятието не притежава недвижими имоти и/или други активи, както и авоари по банкови сметки, които да послужат като обезпечение на вземанията.

С оглед липсата на подадени ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г., необективните данни в подадените СД по ЗДДС и липсата на съдействие от страна на Ю. М. при провеждане на контролните производства са направени констатации, че в случая е налице първата хипотеза за ангажиране на отговорност на ревизираното лице - чл. 19, ал. 1 от ДОПК.

Приет е за доказан фактическият състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, както следва: субект на отговорността е физическото лице Ю. М., имащо качеството на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД; дружеството е задължено лице по смисъла на чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК; управителят е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред приходната администрация. Изложено е, че като управител Ю. М. е била наясно за всяко

предприето действие, касаещо дейността на представляваното от нея дружество. Изтъкнато е, че съзнателно и недобросъвестно е допуснала невярно деклариране и липса на деклариране. Посочено е, че чрез описаните по - горе действия/бездействия, лицето е съзнавало и целяло укриването и неплащането на данъчни задължения, чрез нарочно изграден механизъм и е направен извод, че вследствие от действията на управителя не могат да бъдат събрани задълженията за данъци. При така установените факти органите по приходите са приели за доказана и причинно-следствена връзка между необявяването на фактите и обстоятелствата, и несъбираемостта на съответните задължения.

Недоволна от издадения ѝ ревизионен акт, Ю. М. го е оспорила по административен ред и с Решение № 1082/07.08.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП същият РА е потвърден. Решаващият орган е приел, че в случая е налице хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК, тъй като Ю. М., в качеството си на управител е извършила недобросъвестно разпореждане /плащания/ с имуществото на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, довело до неговото намаляване до степен, до която не може да се погасят изискуемите публични задължения на дружеството.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД и ЗВР; оптичен носител, на който се съдържат електронните документи; както и доказателства, представени от жалбоподателя в последното съдебно заседание по делото и с писмена молба от 29.10.2024 г. (л. 211 и сл.) и събрани по разпореждане на съда, вкл. свързани с изпълнително дело №[ЕИК]/2021 г. по описа на ТД на НАП - С. срещу „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, ведно с акта, с който дългът е прекатегоризиран в несъбираем.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваемостта на оспорения Ревизионен акт № Р-22221523006466-091-001/13.05.2024 г. намира следното:

Съобразно разпоредбата на чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията /определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК - Заповед № РД-01-654/05.07.2023 г./ и от ръководителя на ревизията /определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК/. Издателите на оспорения Ревизионен акт 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 - С., която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

В РД изрично е посочено основанието, на което се издава. Следва да се посочи, че и в издадената ЗВР на свой ред е посочено, че ревизията се извършва за установяване на отговорността на Ю. М. за задълженията на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД за съответните периоди. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно ангажиране отговорността на Ю. М. /в качеството ѝ на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД/ по чл. 19, ал.1 ДОПК за задълженията на дружеството установени с влязъл в сила РА.

Процесният РА, съставеният РД, както и посочените по – горе ЗВР и ЗИЗВР са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система.

Настоящият състав намира за неоснователни оплакванията на жалбоподателката, че при извършването на ревизията, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП" са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила водещи до ограничаване правото ѝ на защита, както и че приходните органи са действали в нарушение на принципа за добросъвестност. Съгласно основните начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентирания в ДОПК процедури, като нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазени всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателката е запозната с всички действия и актове на приходната администрация, като ѝ е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата и формирането на фактическите и правните им изводи, да е

нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП – С., включително от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК. Жалбоподателката е разполагала с възможност да представя доказателства и да дава обяснения в хода на ревизията и след това пред горестоящия административен орган, включително и в производството по обжалване на РА пред съда.

Предвид изложеното, съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Съдът намира следното относно неговата материална законосъобразност:

С обжалвания в настоящото производство РА е ангажирана отговорността на жалбоподателката на основание чл. 19, ал. 1 ДОПК.

С. място на нормата на чл. 19 ДОПК – дял първи „общи правила“, глава четвърта, „задължени лица“, както и логическото и граматическото тълкуване на института води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. С други думи с разпоредбата на чл. 19 от ДОПК е създаден особен случай на лична имуществена отговорност на лицата, управляващи задължени за данъци или осигурителни вноски субекти - задължени лица по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

Съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, който в качеството си на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител, търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, отговаря за непогасеното задължение. Въз основа на посочената нормативна уредба следва извода, че за да бъде реализирана отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за непогасени задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК, е необходимо в условията на кумулативност да са изпълнени следните законово регламентирани материалноправни предпоставки, а именно:

1. Субектът на отговорността да е физическо лице, имащо качеството на управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски пълномощник на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 към момента, за който са установени публичните задължения;
2. Наличие на задължение на лице по чл. 14, т. 1 или 2 ДОПК;
3. Действие - лицето - субект на отговорността, да е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред орган по приходите или публичен изпълнител. В съдебната практика се приема, че действието следва да е извършено преднамерено, т. е. необходимо е виновно поведение;

4. Причинно - следствена връзка между поведението на субекта на отговорността /укриването на факти и обстоятелства/ и невъзможността да бъдат събрани публичните вземания за данъци и/или задължителни осигурителни вноски. В съдебната практика се говори за т. н. "уникалност" на връзката между поведението на третото лице в укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да бъдат събрани задълженията;

5. Невъзможност да бъде събрано вземането - чрез допустими доказателствени средства органът по приходите следва да докаже, че дружеството не разполага с имущество, които е в състояние да покрие съществуващите публични задължения;

6. Граници на отговорността - в резултат на виновното си поведение лицето отговаря за пълния размер на непогасеното задължение.

По аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, тежестта на установяване и доказване в съдебното производство на всички елементи от правопораждащия отговорността по чл. 19, ал. 1 от ДОПК фактически състав, е на органите на приходната администрация, за което на ответника са дадени съответните указания с разпореждане на съда по настоящото дело.

По делото не е спорно, че е налице първата предпоставка, тъй като през периода от учредяване на дружеството на 23.03.2017 г. до 14.03.2019 г. Ю. М. е едноличен собственик и управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. Следователно, в качеството си на управител жалбоподателката е легитимирана да отговаря по реда на чл. 19 ДОПК за недобросъвестни свои действия довели до неплащане на публични задължения в периода, в който е била управител. Отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК е за лични недобросъвестни действия на конкретно лице, довели до посочения в нормата резултат.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателката, че отговорността ѝ е ангажирана незаконосъобразно с аргумент, че ревизията на дружеството приключила с РА е проведена чак след като е продала дружествените си дялове от капитала на дружеството на С. М., гражданин на Италия, тъй като в случая релевантен е моментът на възникване на задълженията, т.е. периодът за който са установени, а не моментът на тяхното установяване с издаването на РА.

От приетите по делото писмени доказателства се установява, че е налице и вторият елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК. Безспорно е, че с влязъл в сила РА № Р-22221519003027-091-001/17.02.2021 г. по отношение на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД са начислени задължения за ДДС в общ размер на 295 549,05 лв. – главница, за данъчен период м. 04.2018 г., м. 06.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г., както и КД по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК в общ размер на 98861,58 лв. за 2018 г. – в периода, в който Ю. М. е била управител.

Относно наведените от процесуалния представител на жалбоподателката твърдения, че ревизионното производство спрямо дружеството изобщо не е започнало, поради което издаденият му РА е нищожен, следва да се отбележи, че влезлият в сила РА представлява изпълнително основание, предпоставка за образуване на изпълнително производство и предприемане

действия по събиране установените задължения /дори на невлезлия в сила РА е придадено предварително изпълнение/. Издаденият РА не се противопоставя на жалбоподателя, а на самото дружество и в този смисъл възраженията са неоснователни. В производство като настоящото на установяване подлежи простият факт налици ли са установени и несъбрани публични задължения, без да се анализират причините за възникването им, а само за неплащането им с оглед възможното ангажиране на солидарната отговорност на управителя. Следователно, релевантният въпрос – налици ли са непогасени публични задължения на дружеството е въпрос, установен по категоричен начин и с положителен отговор.

Следва да се отбележи също така, че данъчните задължения на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД за корпоративен данък и ДДС, както и прилежащите им лихви, са възникнали въз основа на изпълнителен титул влязъл в сила. Ревизионният акт не е обжалван по административен и съдебен ред. Съдът няма правомощие да извърши проверка относно действителността, респективно нищожността, на влязъл в сила административен акт, защото е длъжен да зачете неговата сила на стабилен административен акт до евентуалното му прогласяване за нищожен в отделен процес, за какъвто няма данни, че е образуван. Прилагането на "косвен" съдебен контрол в административния процес е в противоречие на изрични правни норми на ДОПК - чл. 160, ал. 2 от ДОПК, определящ предмета на съдебен контрол, както и на АПК - чл. 129 от АПК, уреждащ съединяването на жалби като единствена хипотеза, чл. 132 и чл. 133 от АПК, уреждащи подсъдността. Възможността за контрол относно действителността на административни актове, от които се пораждат права или задължения, е ограничена изрично от специалния процесуален закон, в който по очевидни причини (проявление на принципите законност, обективност, служебно начало, добросъвестност и на липса на лице с правен интерес за оспорване) не е въведена хипотезата на чл. 146, ал. 2, т. 2 от АПК. Следователно не е допустимо по пътя на косвения съдебен контрол да се разширяват правомощията на съда, изрично ограничени от законодателят. В случая не е налици и хипотезата на чл. 17 от ГПК, във връзка с § 2 от допълнителните разпоредби на ДОПК, защото е налици противоречие на основни принципи на административния процес относно предмета на съдебния спор, който е различен от този в гражданския процес и не е налици неуреден случай. Настоящият състав счита, че контрол за законосъобразност спрямо РА, издаден на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД може да се осъществи в отделно производство по обжалване (административно и в последствие съдебно) или в производство по реда на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК, а в случая по делото не са представени доказателства адресатът на влезлия в сила РА, а именно „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, да е инициирало някое от посочените производства, в хода на което да обоснове допуснати особено съществени нарушения на правила при издаването на РА и особено съществени пороци (невръчване на ЗВР), които в последствие да доведат до обявяване на нищожността му. В този смисъл е и решението на ВАС по адм. д. № 10326 от 2023 г.

В тази връзка доводите в жалбата, че РА, издаден на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, не е действителен административен акт, са неоснователни.

На следващо място, противно на възражението на жалбоподателката, по делото се установи, че публичните задължения на дружеството по издадения му РА са били предмет на изпълнително дело №[ЕИК]/2021 г. по описа на ТД на НАП – С. и не са събрани. Това обстоятелство се установява от представения от ответната страна доклад на дирекция „Събиране“, съгласно който „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД е в категорията на дружествата с несъбираем дълг, който към 19.09.2023 г. е в размер на 595 295.03 лв., в това число главница 394 410 63 лв. и лихва 200 884,40 лв. (л. 273-275). В доклада е маркирано, че прекатегоризацията е извършена съгласно т. 4.2 от Указание № 10-00-131/11.06.2014 г. на ЦУ на НАП. Към доклада е приложена справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задълженото лице с изх. № С230022-134-0007009/19.09.2023 г., както и Разпореждане за прекратяване на производство по принудително изпълнение съгласно чл. 225, ал. 1, т. 4 от ДОПК с изх. № С230022-035-0311886/12.10.2023 г. (л. 271-272), видно от което изпълнително дело №[ЕИК]/2021 г., опис ТД на НАП – С., е водено спрямо „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. Нещо повече, от тези документи се установява, че по преценка на публичния изпълнител вземането е „несъбираемо“, след като всички изпълнителни способности са били изчерпани. Същите не са оспорени от жалбоподателката, като не се твърди и задълженията да са погасени.

Обратно на твърденията на оспорващата, представените доказателства от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. позволяват да се приеме, че е осъществено пълно проучване за установяване наличното имущество на задълженото лице при което е установено, че не притежава парични средства и активи, с които да покрие задълженията си. По делото се съдържат данни за извършени действия от публичен изпълнител, в това число и налагане на обезпечителни мерки (ОМ) /в ТБ „ОББ“, ЦРОЗ/. Констатирано е, че банковите сметки на дружеството са закрити, респ. няма и годен предмет на обезпечение. Фактът, че обезпечителните мерки не са постигнали необходимия резултат за събиране на задълженията не може да се разглежда като следствие от бездействието на приходната администрация. От страна на публичния изпълнител са изпратени искания и са извършени проверки в АПСК, Областна администрация – СО, Общини, ОДМВР, КТИ, ОДЗ, АВп, Имотен регистър, ЦРОЗ, ГД ГВА, И., Регистър Кораби, ТР, информационни системи, където е установено, че дружеството няма регистрирана не/движима собственост, вписвания и или безналични ценни книги. Ето защо, на 19.09.2023 г. дългът на дружеството е прекатегоризиран в „несъбираем“.

С оглед на горното напълно неотнормими са новопредставените доказателства, които според процесуалния представител на жалбоподателката обосновават наличие на имущество, а именно: счетоводен баланс на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД към 31.12.2017 г. (л. 277), в който е отразено, че дружеството (към посочената дата) има стоки на стойност 113 000 лева, вземания от клиенти и доставчици 2 000 лева, касови наличности 22 000 лева и общ размер на актива на стойност 137 00 лева; декларация на С. М., в качеството му на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД. Изводите на органите по приходите не се опровергават от така представените доказателства, тъй като липсват конкретни данни за мястото на съхранение на стоките по време на ревизията на главния длъжник, а и след издаване на РА, нито се излагат твърдения за

последващи действия с уж наличните стоки. Липсва информация и кои са клиентите с вземания към дружеството, за да бъде преценено евентуално бездействие от страна на приходните органи по отношение на главния длъжник. В допълнение следва да се посочи, че органите по приходи не са длъжни да провеждат всички възможни изпълнителни способи спрямо имуществото на дружеството-длъжник когато е видно, че те биха били напълно безрезултатни и само биха довели до ангажиране на разходи, без възвращаемост. Нормата на чл. 237 ал.1 ДОПК императивно налага да не се започва принудително изпълнение върху права и вещи, за които разходите са несъразмерни с очакваните приходи. С още по - голяма тежест изпълнително производство не следва да се започва когато приходи изобщо не могат да бъдат реализирани. В тази връзка изводите на органите по приходи за липса на имущество, вземания, оценени права на дружеството длъжник са обосновани и доказани. В този смисъл следва да се приеме, че е налице установена невъзможност задълженото юридическо лице да заплати данъчните си задължения, поради което и е обосновано преминаването към солидарната отговорност на управителя, съобразно разпоредбата на чл. 20 от ДОПК.

Спорът по делото се свежда до наличието на другите две предпоставки за ангажиране на отговорността по реда на чл. 19, ал. 1 ДОПК – дали задълженото лице /Ю. М./ е укрило факти и обстоятелства, които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и съществува ли причинно следствена връзка - между това укриване на факти и обстоятелства и невъзможността да могат да бъдат събрани задължения на дружеството.

Разминаването между декларираното и действителното принципно е укриване, съобразно и възприетото в практиката на ВАС.

Преди всичко следва да се посочи, че отговорността на чл. 19, ал.1 ДОПК се отнася до укриване на факти и обстоятелства, свързани със събирането на задълженията на юридическото лице, а не с тяхното установяване. От констативната част на ревизионния акт е видно, че като форма на укриване на факти и обстоятелства по смисъла на закона, е посочено обстоятелството, че са налице недеklarирани от задълженото лице приходи и доставки по ЗДДС, по отношение на които в последствие е налице влязъл в сила ревизионен акт. Конкретно липсва каквото и да било деклариране по отношение на постъпилите в дружеството парични средства в размер на 991605,81 лв. от ROBOTEK DI ALIBERTI ANTONIO и ROBOTEK INDUSTRIAL AUTOMATION S.r.l. Данни в тази връзка не са налице в подадените отчетни регистри и СД по ЗДДС, годишна данъчна декларация по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, съответно и във воденото счетоводство. Не се представят каквито и да било търговски документи в тази връзка. Не е подаден и ГФО за финансова 2018 г. Действително по силата на чл. 141, ал. 1 и ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/ дружествата с ограничена отговорност се представляват от управител, който организира и ръководи дейността им. Това формира и представа относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки. Правомощията на управителя произтичат от закона и дружествения договор. Компетенциите му включват управленска дейност –

организиране и ръководство на дейността на юридическото лице и дейност като волеизявяващ орган. Регламентираното от закона овластяване на представляващия юридическото лице да организира и ръководи дейността му, обосновава наличието на презумпция за знание за стопанското и финансово-икономическо състояние на дружеството, за сключване и изпълнение на търговските сделки и произтичащите от тях последици. Настоящият състав счита, че такива аргументи следват и от нормата на чл. 16 ал. 1, т. 2 и т.4 от ЗСч. По силата на посочената норма ръководителят на предприятието носи пряка отговорност за организира текущото счетоводно отчитане в съответствие с разпоредбите на този закон, както съставянето, съдържанието и публикуването на финансовите отчети и на годишните доклади, като факта, че осъществяването на конкретни дейности необходими при изпълнение на законови задължения на дружеството са възложени на външно лице със съответната експертиза, не дерогира по никакъв начин визираната отговорност. В този смисъл отговорността на управителя е лична и обхваща както пряко извършените от него действия, така и действията извършени от пълномощника му. Успоредно с това настоящият състав обръща внимание, че счетоводителят, като пълномощник осъществява действие от чуждо име и за чужда сметка, поради което и отговорността от последствията настъпва за упълномощителя /арг. чл. 36 ЗЗД/. В този смисъл действията на счетоводителя обвързват ръководителя на предприятието.

Информирането на приходната администрация за извършените и получените облагаеми доставки се извършва във формата на справка-декларация - чл. 125 от ЗДДС, чл. 115 от ППЗДДС и приложение № 13 към ППЗДДС, а съгласно чл. 92, ал. 1 от ЗКПО данъчно задължените лица, които се облагат с КД, подават ГДД по образец за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък. В тази връзка следва да се приеме, че недекларирането на факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите, както и декларирането на неверни обстоятелства по доставки /необективни данни в подадените СД по ЗДДС/ представлява укриване по смисъла на чл. 19, ал. 1 ДОПК. Към посоченото основание следва да се отнесат и фактите, че дружеството не е подало ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2018 г. и ГФО за дейността за 2018 г.

Настоящият състав обаче намира, че по делото не е установена последната предпоставка от фактическия състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК, а именно наличието на причинна връзка между невъзможността да бъдат събрани задълженията на дружеството от неговото имущество и поведение на ревизираното лице. Законът поставя обективната невъзможност за събиране на задълженията в причинно-следствена връзка с действията по укриването на фактите и обстоятелствата. Тоест, за да е налице отговорност на Ю. М., е необходимо да е доказано по несъмнен начин, че действията й по укриване на факти и обстоятелства са станали причина за несъбирането на задълженията. Следва да се подчертае, че причинно-следствената връзка, обусловеността на несъбираемостта на публичните задължения от укриването на фактите и обстоятелствата, е абсолютно необходима предпоставка за възникване на отговорността по ал. 1 на чл. 19 ДОПК. Такава обусловеност в случая не е налице. Доводите на приходните органи за ангажиране на отговорността по

чл. 19, ал. 1 от ДОПК се свеждат до това, че М., в качеството ѝ на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, е подавала СД по ЗДДС и ГДД по чл. 92 ЗКПО, които са непълни и в тях са укрити факти и обстоятелства, които са били известни на РЛ. Отсъства обаче причинна връзка между фактите и обстоятелствата, които се твърди да са били укрити именно от М., и твърдяната невъзможност да се съберат задълженията на юридическото лице. Неправомерното попълване на СД по ЗДДС или на ГДД може да са предпоставка за възникване на самите данъчни задължения, но не и за невъзможността те да бъдат събрани. Освен това, тази невъзможност трябва пряко и непосредствено да произтича от укриването на факти и обстоятелства, които по закон лицето е било длъжно да обяви пред органа по приходите. От съдържанието на РА и РД не се установява ревизиращият екип да е изследвал как действията на управителя на дружеството са рефлектирали върху последното, съответно са довели до невъзможност за събиране на процесните задължения.

От друга страна не е достатъчно при установен размер на задълженията на дружеството автоматично да се приеме, че след като той не е заплатен, следва да се ангажира отговорността по посочената разпоредба на управителя. Това е така, тъй като за да се стигне до правилно прилагане на посочената разпоредба, е необходимо да е установено от приходните органи по безспорен начин, че са налице конкретни разпоредителни действия на управителя, вследствие на които да е настъпила невъзможност да се съберат дължимите от дружеството и установени с влязъл в сила ревизионен акт данъчни задължения, в случая за ДДС и корпоративен данък. При липса на доказателства, събрани в хода на ревизията и представени от приходната администрация в съдебното производство за тази причинна връзка, то съдът намира, че не е установен при условията на главно пълно доказване фактическият състав на отговорността по чл. 19, ал. 1 ДОПК.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Съобразно изхода на спора в полза на Ю. М. следва да се присъдят разноски за платена държавна такса в размер на 10 лева.

От процесуалния представител на оспорващата е заявено искане за заплащане на адвокатско възнаграждение, чиито размер се претендира по реда на чл. 38 от ЗА, съгласно представен Договор за правна помощ и съдействие (л. 282-284) от 28.05.2024 г., в който изрично е записано, че адвокатската услуга се предоставя по реда на чл. 38, ал. 1, т. 2 (на материално затруднени лица) от ЗА. Искането за разноски е основателно, а представеният договор за правна защита има обвързваща сила за съда и представлява валидно основание за прилагане на чл. 38 ЗА. В съответствие с принципа за независимост на упражняваната адвокатска професия, установен с чл. 2, ал. 1 ЗА, в хипотезата на чл. 38, ал. 1, т. 2 ЗА, адвокатът сам определя кои лица са материално затруднени, както и на кои от тях да окаже безплатна правна помощ, поради което основанието за сключване на приложения договор, не подлежи на установяване пред съда. Съгласно ал. 2 на чл. 38 ЗА, в случаите по ал. 1, ако в съответното производство насрещната страна е осъдена за разноски, адвокатът има право на адвокатско възнаграждение.

Съдът го определя в размер не по-нисък от предвидения в наредбата по чл. 36, ал. 2 ЗА и осъжда другата страна да го заплати, т. е. в случая по реда на чл. 7, ал. 2, т. 6 във вр. чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1/09.07.04 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и е в размер на 28560 лв. – при материален интерес от 630 345,76 лв. В тази връзка и с оглед изхода на спора НАП следва да бъде осъдена да заплати в полза на адв. С. адвокатско възнаграждение в горепосочения размер. Съдът намира, че в случая не са налице основания за прилагане на разпоредбата на чл. 161, ал. 3 ДОПК, доколкото изхода на настоящия спор не е обусловен от допълнително представените от процесуалния представител на жалбоподателката писмени доказателства. Липсва и възражение от страна на ответника по чл. 78, ал. 5 от ГПК във вр. с чл. 144 АПК.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 44 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22221523006466-091-001 от 13.05.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията и З. Т. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1082/07.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който е ангажирана отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК на Ю. С. М., в качеството ѝ на управител на „ВИРТУ ПАРТНЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за задължения на дружеството за корпоративен данък и ДДС в общ размер на 630 345,76 лв. /главница и лихви/.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Ю. С. М., ЕГН – [ЕГН], сумата от 10 /десет/ лева – разноски по делото.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на адв. И. Р. С., САК, с персонален номер на Висшия адвокатски съвет - [ЕГН], с кантора: [населено място], [улица], ет. 1, сумата от 28560 лв. (двадесет и осем хиляди петстотин и шестдесет лева) - адвокатско възнаграждение по чл. 38 от Закона за адвокатурата.

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

СЪДИЯ: