

РЕШЕНИЕ

№ 2040

гр. София, 28.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 19.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **9297** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

Образувано е по жалба на Н. Г. М. с ЕГН[ЕИК] гр.С.,с адрес [улица],срещу Ревизионен акт РА №Р-22220422005837-091-001 от 12.06.2023г., издаден от Д. В. Плевенска–орган,възложил ревизията, и И. Й. Л.–ръководител на ревизията,потвърден изцяло с Решение № 346/13.09.2023год. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП)– [населено място],при ЦУ на НАП.Иска се от съда да отмени обжалвания ревизионен акт,като неправилен и незаконосъобразен,относно вменената солидарна отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК,за задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.03.2019г. - 31.12.2019 г. общо в размер на размер на 915 926,12 лв. и лихви 340 974,09 лв. на „БААМ БЮТИ“ ЕООД.В подкрепа на това твърдение,в сезиращата съда жалба са развити подробни доводи и аргументи относно незаконосъобразността на констатациите на приходната администрация,обективирани в оспорения РА и потвърждаващото го решение.В жалбата се твърди още ,че когато производството по несъстоятелност е прекратено на основание чл.632, ал.4 от ТЗ и несъстоятелният търговец е заличен от търговския регистър,то непредявените в производството по несъстоятелност вземания и неупражнените права се погасяват на основание чл.739, ал.1 от ТЗ.

В съдебно заседание, жалбоподателката,не се явява представлява се от адв.А. надлежно упълномощен.Същият депозира писмени бележки по същество на спора и

не претендира разноси по делото.

Ответната страна – Директор на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител–надлежно упълномощен юрисконсулт Б. оспорва жалбата и настоява за отхвърлянето ѝ. Изразява становище, че обжалвания ревизионен акт и потвърждаващото го решение са правилни и законосъобразни, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

След като прецени твърденията на страните и събрания по делото доказателствен материал, Административен съд-София град 34-състав, намира за установено от фактическа страна следното:

От приложените по административната преписка доказателства се установява, че със заповед Р-22220422005837-020-001/31.10.2022 г., издадена от П. Г. Г., в качеството си на заместник на Д. В. П. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-84-2200- 916/31.10-2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Н. Г. М. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения съгласно приложение, неразделна част от заповедта, за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 01.03.2019 г. - 31.12.2019 г. Със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22220422005837- 020-002/12.01.2023 г.; № Р-22220422005837-020-003/03.02.2023 г. и № Р-22220422005837-020-004/06.03.2023 г., е продължен срокът за приключване на ревизията до 07.04.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р- 22220422005837-092-001/19.04.2023 г.

Ревизията приключва с Ревизионен акт РА № - 22220422005837-091-001 от 12.06.2023 г., издаден от Д. В. Плевенска – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията. РА е връчен на лицето на 12.06.2023 г./л.116/С оспорения ревизионен акт на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателката Н. Г. М. е ангажирана отговорност за задължения във връзка с установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ на „БААМ БЮТИ“ ЕООД, ЕИК, за ревизираните данъчни периоди от 01.03.2019 г. - 31.12.2019 г., възлизащи на 915 926,12 лв. и лихви в размер на 340 974,09 лв. Задълженията на дружеството са установени с Ревизионен акт РА № Р-22002321000826-091- 001/02.03.2022 г., които не са обжалвани и са влезли в сила.

Ревизираното лице е управител и едноличен собственик на капитала на дружеството „БААМ БЮТИ“ ЕООД в ревизираният период. В хода на производството е представен договор за продажба на дружествени дялове от 02.12.2019 г., съгласно който Н. Г. М. продава на Е. Ч. своите 12 дружествени дяла с номинална стойност 10,00 лв. всеки от тях на обща стойност 120,00 лв. от капитала на дружество „БААМ БЮТИ“ ЕООД, заплатена от купувача в деня на подписване на договора.

В хода на ревизията са предприети множество процесуални действия от органите по приходите за събиране на доказателства, в резултата на което е установено, че в периода 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. лицето, което се е разпореждало с наличностите по

банковите сметки на „БААМ БЮТИ“ ЕООД е именно управителят Н. М. Установява се, че във фактурите за продажби, издадени през 2019 г., за представител на продавача „БААМ БЮТИ“ ЕООД е посочена Н. М., като част от тях са лично подписани от нея. В хода на ревизионното производство се установява, че търговски договор от 01.08.2019 г., сключен с Р. С. З. О. О., В. Р., също е бил подписан от Н. М. в качеството на представляващ „БААМ БЮТИ“ ЕООД. Посочено е, че Е. Ч., гражданин на Република Т., през периода 2019 г. е влизал на територията на страната единствено на 02.12.2019 г., когато е сключен договор за покупко-продажба на дружествените дялове на дружеството, а цел на издадената виза е туризъм. При извършени проверки в информационния масив на НАП се установява, че не са налице и данни „БААМ БЮТИ“ ЕООД да е декларирало изплатени суми по трудови или извънтрудови правоотношения на Е. Ч., във връзка с участието му в дейността на дружеството. Направено е заключение, че в периода 01.03.2019 г. - 11.12.2019 г. РЛ Н. М. е едноличен собственик на капитала и управител на „БААМ БЮТИ“ ЕООД и в качеството си на такъв активно е участвала в дейността и управлението на дружеството. Ревизиращият екип е установил, че за периода от 01.03.2019 г. до 31.12.2019 г. задълженията на „Б. Б.“ Е. са установени с РА № Р-22002321000826-091-001/02.03.2022 г., издаден в резултат на извършена ревизия за определяне на задълженията на дружеството за ДДС за периода 01.03.2019 г. - 31.12.2019 г. Посочено е, че са определени задължения за ДДС в размер на 916 239,07 лв. (главница), представени в таблица по данъчни периоди с прилежащи лихви. РА № Р-22002321000826-091-001/02.03.2022 г. не е обжалван и е влязъл в сила. При извършени проверки в информационния масив на НАП се установява, че във връзка с издадения РА са постъпили суми в общ размер на 312,95 лв., с които са погасени задължения в същия размер за данъчен период м.03.2019 г., т.е. задължения за ДДС в общ размер на 1 132 174,64 лв. (главница в размер на 915 926,12 лв. и лихви за забава в размер на 216 248,52 лв.) не са внесени от дружеството нито в законоустановения срок, нито до датата на приключване на ревизията по чл. 19 от ДОПК.

Във връзка с така установените факти и обстоятелство, органите по приходите са обосנוвали изводи за наличие на предпоставките по чл. 19, ал. 1 от ДОПК за ангажиране на солидарната отговорност на физическото лице – управител Н. М. за задълженията на задълженото лице – „Баам Бюти“ ЕООД.

Ревизионният акт е връчен на Н. Г. М. на 12.06.2023 год. по електронен път, видно от приложената разписка за електронно връчване/лист 116 от делото/.

В срока по чл.152, ал.1 от ДОПК, Н. Г. М. е обжалвала издадения ревизионен акт по административен ред с подадена до Директора на Дирекция ОДОП С..

С Решение №Р-ЦУ-132/23.08.2023г. на Изпълнителния директор на НАП жалбата е изпратена на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – П. за произнасяне.

С Решение №346/13.09.2023год. Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – П./лист 45-55 от делото, постановено по чл.156, ал.6 от ДОПК/ на основание чл.155, ал.2 от ДОПК е потвърдил изцяло

РА№Р-22220422005837-091-001 от 12.06.2023г., издаден спрямо Н. Г. М., в качеството ѝ на управител „Баам Бюти“ ЕООД, за установена отговорност по чл.19, ал.1 от ДОПК. Директора на ОДОП-П. е обсъдил са всички оплаквания на жалбоподателката по повод издаденият РА обжалван в настоящото производство. С оглед на това решаващият орган е приел, че са налице материалноправните предпоставки по чл.19, ал.1 от ДОПК за ангажиране отговорността на ревизираното лице, като управител на „Баам Бюти“ ЕООД за непогасените 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, ЗВР и ЗИЗВР на оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис. В о.с.з. проведено на 19.03.2024г. процесуалният представител на жалбоподателката е представил разпореждане на публичен изпълнител при ТД-НАП С. с което се прекратява производство по принудително изпълнение срещу „Баам Бюти“ ЕООД. Същото е прието като доказателство по делото с протоколно определение от 19.03.2023г.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт, на основание чл.160, ал.2 от ДОПК и чл.168, ал.1 във връзка с чл.146 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна, в съответствие с изискванията за форма и реквизити и след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Решението на директора на ОДОП-П. от 13.09.2023г. с което е потвърден РА е връчено жалбоподателката на 14.09.2023г. Поради това, жалбата се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна по следните съображения:

При преценката на законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши проверка дали същия е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалноправните норми при издаването му. В настоящият случай, оспореният Ревизионен акт №Р-22220422005837-091-001/12.06.2023 г. е издаден от компетентните за това, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК органи – Началник сектор, като орган възложил ревизията и главен инспектор по приходите, като ръководител на ревизията. В хода на съдебното производство, с цел установяване на компетентността на органа по приходите, от страна на процесуалния представител на ответника бяха ангажирани писмени доказателства./л.73/От така представените писмени доказателства се

установява, че длъжностните лица, служители на ТД на НАП С., към момента в който са подписали съответните документи (ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА)/л.15/ са разполагали с валиден квалифициран електронен подпис, издаден по реда на Закона за електронния документ и електронния подпис./л.346/ Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 от ДОПК задължителни реквизити – имената и длъжностите на органите, които го издават, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подписи на органите по приходите, които го издават. Към ревизионният акт е приложен и Ревизионен доклад 22220422005837-092-001/19.04.2023г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органа по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в указаните срокове.

Във връзка с така развитите мотиви се обосновава извода, че в хода на ревизионното производство и в административното производство по оспорване на РА не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосноват незаконосъобразност на ревизионния акт на собствено основание.

по правото.

Предмет на оспорване е ангажираната отговорност по [чл. 19, ал. 1 ДОПК](#) на Н. М. , като управител на „БААМ БЮТИ“ ЕООД ЕООД за периоди от 01.03.2019г. - 31.12.2019г. Отговорността по [чл. 19, ал. 1 ДОПК](#) е особен вид лична имуществена отговорност за физически лица, членове на органи на управление или управители на юридически лица, която възниква при изпълнение на фактическия състав посочен в цитираната разпоредба. Съобразно нормата на [чл. 19, ал. 1 ДОПК](#), 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. От анализа на нормата на [чл. 19, ал. 1 ДОПК](#) се налага извода, че за да бъде ангажирана отговорността следва да са налице кумулативно предвидени предпоставки, а именно: първо- лицето, субект на отговорността да има качество на управител или на член на орган на управление към момента, към който са установени публичните задължения; второ- да е налице поведение, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което са укривани факти и обстоятелства, необявени пред органа по приходи или публичния изпълнител, трето - причинно-следствена връзка между поведението и невъзможността за събиране на задължения за данъци и осигурителни вноски и четвърто - невъзможност установените публични задължения да бъдат събрани. Отговорността е ограничена до размера на несъбраното задължение. Нормата на [чл. 19, ал. 1 ДОПК](#) изисква лицето не просто да не изпълни задължението си да заяви факти и обстоятелства, но и да ги укрие. Неизпълнението, което може да е резултат на различни причини, като разпоредбата изисква волево действие, т. е. укриването на факти и обстоятелства предполага наличие на умисъл, който обуславя и причинно-следствената връзка между действието респ. бездействието и

невъзможността да бъдат събрани публичните задължения. Тежестта на установяване на всички елементи от фактическия състав на цитираната правна норма е на органа по приходите, който следва да докаже същите съгласно [чл. 170, ал. 1 АПК](#) вр. с § 2 ДР ДОПК. С оглед характера на особената отговорност - отговорност на трети лица за задължения на задължено лице по [чл. 14, т. 1](#) и [2 ДОПК](#), доказателствената тежест за установяване на елементите от фактическия състав е на органа по приходите, в качеството му на ревизиращ орган. Задължение на органа по приходите е да установи наличието на посочените по-горе предпоставки. Отговорността по [чл. 19, ал. 1](#) от ДОПК е частен случай на отговорност за чужди задължения, поради което разпоредбата следва да се тълкува стриктно.

Спорът по същество е правен и се свежда до това дали са налице всички предпоставки на чл. 19, ал. 1 ДОПК, за да се реализира отговорността на ревизираното лице с оглед развитото се производство по несъстоятелност по реда на ТЗ срещу дружеството на което РЛ е било управител.

Не се спори между страните, че с Решение № 6 от 20.01.2022 г. на Софийски окръжен съд на основание чл. 632 от Търговския закон (ТЗ) дружество „Б. Б.“ Е. е обявено в несъстоятелност. Считано от 08.02.2023 г. и производството по делото е било спряно в хипотезата на чл. 632 ал. 1 от ТЗ.

В случая безспорно спорните публични задълженията на „Б. Б.“ Е. са възникнали и установени и по основание, и размер на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС за данъчен период 01.08.2019 г. - 31.08.2019 г., като допълнително е начислен ДДС в размер на 543 668,72 лв. във връзка с декларирани вътреобщностни доставки на стоки към P. S. Z O. O., Р. по I. № 17/08/2019 г. от 13.08.2019 г. и I. № 18/08/2019 г. от 27.08.2019 г.; както и на основание чл. 62, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 84 и чл. 82 от ЗДДС е начислен ДДС в общ размер на 372 570,36 лв. във връзка с недеklarирани и получени вътреобщностни придобивания и/или услуги, при които данъкът е изискуем от получателя на доставката по чл. 82, ал. 2 от ЗДДС, като ОП са издали РА № Р-22002321000826-091-001/02.03.2022 г.

Настоящият състав с оглед предмета на спора между страните, следва да посочи, че съгласно разпоредбата на чл. 125 от ДОПК, органите по приходите имат възможност да връчат на синдика, съставен на длъжника ревизионен акт в срока по чл. 685 или 688 от ТЗ, като закона неизисква ревизионният акт да е влязъл в сила. В случая РА № Р-22002321000826-091-001 издаден на 02.03.2022 г. на „БААМ Бюти“ ООД, не е обжалван и влязъл в сила. По административната преписка не се представиха доказателства от ответника, органите по приходите/ОП/ да са предприели действия по реда на чл. 125 от ДОПК в образуваното производство по несъстоятелност на „Б. Б.“ Е. пред Софийски окръжен съд т.е. да са връчили процесният РА на длъжника-„БААМ Бюти“ ООД.

С Решение № 4/25.01.2023 г. на Софийски окръжен съд е постановено заличаването от Т. на „Б. Б.“ Е., след констатация, че в предвидения в чл. 632, ал. 2 от ТЗ едногодишен срок не е поискано възобновяване на производството

по несъстоятелност, поради което съдът е постановил прекратяване на производството по чл. 632, ал. 4 от ТЗ и заличил длъжника.

Ревизионното производство е срещу РЛ-Н.М. е образувано със заповед за възлагане на ревизия №Р-22220422005837-020-001/31.10.2022г., връчена на 08.11.2022г., като е приключило с издаването на ревизионния акт РА№Р-22220422005837-091-001/12.06.2023г., т.е. след влизане в сила на Решението по чл. 632 ал. 4 от ТЗ./Вписано в ТР на 08.02.2023г./

В свое решение № 5 от 29.03.2021г. ВАС по тълкувателно дело № 7/2019 г., ОСС, I и II колегия разяснява приложението на чл. 19 от ДОПК, като е посочено следното: чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК е уреден особен случай на лична имуществена отговорност на трети лица за публични задължения на задължени юридически лица по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК. Отговорността възниква по силата на закона, прилага се по отношение на изчерпателно определен кръг от субекти за задължения на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК и при кумулативното наличие на предвидените в закона предпоставки. Фактическият състав, пораждащ отговорността, включва недобросъвестно поведение на третото лице, невъзможност да бъдат събрани задълженията за данъци и осигурителни вноски на юридическото лице и наличието на причинно-следствена връзка между тях.“ В решението си ВАС е приел, че: „отговорността на третото лице по чл. 19, ал. 1 и 2 ДОПК по принцип е ограничена до размера на **непогасените задължения**“. Практически отговорността по чл. 19 от ДОПК е субсидиарна и може да бъде ангажирана, само ако съществува **непогасено задължение на главния длъжник**, т.е. когато задължението на главния длъжник бъде погасено, то това задължение се счита погасено и по отношение на третото лице.

Съгласно Тълкувателно решение № 2/13.07.2020г., постановено по тълкувателно дело №2/2018г. на ОСТК на ВКС, когато производството по несъстоятелност е прекратено с решение по чл. 632, ал. 4 ТЗ без да се е развила фаза по предявяване и приемане на вземанията, се погасяват на основание чл. 739, ал. 1 ТЗ непредявените в производството по несъстоятелност вземания и неупражнените права, независимо от вида и източника на вземанията на кредиторите и правно-организационната форма на длъжника. Видно от доказателствата по делото НАП не е предприела действия да поиска възобновяване на производството не се е възползвала от възможността по чл. 632 ал. 3 от ТЗ.

С оглед установените факти по делото към момента на ангажиране отговорността по чл. 19 ал. 1 от ДОПК на Н. М. в качеството и управител на „Б. Б.“ Е. с издаването на РА № Р-22220422005837-091-001/12.06.2023г., не са били налице непогасени публични задължения на „Б. Б.“ Е. с оглед разпоредбата на чл. 739 от Търговския Закон /ТЗ/ т.к. дружеството е било заличено с Решение №14/25.01.2023 г. на Софийски окръжен съд. При липсата на задължение, поради неговото погасяване по силата на закона за главният длъжник в случая-„Б. Б.“ Е., е недопустимо за същото това задължение да

бъде търсена отговорност по реда на чл.19 ДОПК от управителят на дружеството,съобразено с посочените по-горе решения на ВАС и ВКС,поради което обжалваният ревизионен акт следва да бъде отменен,като незаконосъобразен.

По разноските.

От жалбоподателката не се претендират разноски,изрично заявено от адв.А. в о.с.з проведено на 19.03.2023г.,поради което съдът не дължи произнасяне.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,Административен съд – София-град,34-състав,I-Отделение,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Н. Г. М. от [населено място] Ревизионен акт РАНР-22220422005837-091-001 от 12.06.2023г.,издаден от Д. В. Плевенска–орган,възложил ревизията,и И. Й. Л.–ръководител на ревизията,потвърден с Решение №346/13.09.2023год. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”(ОДОП)–гр.П.,при ЦУ на НАП,с който ревизионен акт е ангажирана отговорността на Н. Г. М. по чл.19, ал.1 ДОПК за задължения на „БААМ БЮТИ“ЕООД,ЕИК202509806 по ЗДДС за периода от 01.03.2019г.- 31.12.2019г. в общ размер на главница 915 926,12лв. и лихви в размер на 340 974,09лв.,като незаконосъобразен.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд.

съдия: