

# РЕШЕНИЕ

№ 6063

гр. София, 23.10.2018 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 03.10.2018 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гергана Мартинова , като разгледа дело номер **187** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 519 от 10.01.2017 година, по описа на Административен съд София град и вх. № 94-00-106 от 29.12.2016 г. на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика [населено място], подадена от М. А. Х., с адрес: [населено място], [жк], [жилищен адрес] вх А, ет. 1, ап. 2, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221316001292-091-001/29.08.2016 г., издаден съвместно от Методи Г. М. – орган, възложил ревизията, и Х. Б. М. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 2007/15.11.2016 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – [населено място].

Предмет на оспорване в настоящото производство се явява ревизионният акт, потвърден с решението на директора на дирекция ОДОП, с който са установени задължения в размер на 2 279,25 лв. и лихви в размер на 917,56 лв., произтичащи от ангажирана на основание чл.19 от ДОПК отговорност за задължения на Даря Е., представляващи задължения на дружеството по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за дан. период м. 08.2012г.

В жалбата се твърди, че за периода 24.09.2010 г. – 08.11.2012 г. жалбоподателят е едноличен собственик на капитала на Даря Е., но не е укривал обстоятелства, нито е препятствал събирането на задължения. Сочи, че констатациите свързани с начислен

ДДС на Даря Е. са свързани с продажбата на недвижим имот като ревизиращият орган е приел за укриването на обстоятелства неиздаването на данъчна фактура и недеклариране на сделката в СД по ЗДДС. Твърди, че по сделката е била издадена данъчна фактура, а с оглед предприетите действия по развалянето ѝ е издадено кредитно известие. Сочил, че сделката за продажба на недвижимия имот не се е състояла въпреки подписването на Нотариалния акт, тъй като условието да се прехвърли собствеността е плащането да стане чрез отпуснат кредит от П. Б. на купувача. След като било установено, че няма отпуснат кредит, жалбоподателят твърди, че незабавно предприел действия по разваляне на сделката като издал кредитно известие. Сочил, че сделката е била сторнирана на 21.08.2012 г., което се е случило преди получаване на плащане на част от цената на 04.10.2012 г. Твърди, че на 01.02.2013 г. дружеството му е било откраднато, за което ревизиращите са били уведомени. Жалбоподателят сочи, че не е попречил да бъдат събрани задължения за данъци, тъй като към деня на кражбата по сметките на дружеството е имало достатъчно средства за плащане на данъчни задължения, които впоследствие са били изтеглени от новия управител, с оглед на което той е човекът пречатствал изпълнението на задълженията. Съобразно изложеното в жалбата, изразява искане РА да бъде отменен. Претендират се разноски по делото.

Ответникът по оспорването - директорът на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП – [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт В., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, с искане същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение независимо от изхода на делото на основание чл. 161, ал. 3 от ДОПК, тъй като жалбоподателят е ангажирал доказателства едва на фазата на разглеждане на делото пред съда.

Административен съд – София град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221316001292-020-01 от 26.02.2016 г., връчена по електронен път на 01.03.2016 г., издадена от Методи Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК на М. А. Х., в качеството му на управител на Даря Е. и във връзка с установени на това дружество задължения за ДДС. Издателят на ЗВР е компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК по силата на Заповед № РД-01-822/23.06.2015 г. /л.139-140 по делото/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221316001292-092-001 от 27.06.2016 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение вх. №59-00-663/12.07.2016 г. срещу съдържащите се в РД констатации, което е преценено от органите по приходите за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221316001292-091-001 от 29.08.2016 г., издаден съвместно от Методи Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Х. Б. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Видно от Таблица 1 към акта, установената отговорност по чл. 19, ал. 1 от ДОПК е в общ размер на 3 196,81 лв., в т.ч.: ДДС за данъчен период м. 08.2012 г. в размер на 2

279,25 лв. и лихва в размер на 917,56 лв. Отговорността е във връзка с установени с РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. задължения на [фирма] по ЗДДС за данъчни периоди от 22.11.2010 г. до 30.09.2012 г. Процесната ревизия е първа за лицето на посоченото основание. Ревизионният акт е връчен на 29.08.2016 г. по електронен път.

С вх. №94-М-784/09.09.2016 г. по описа на ТД на НАП [населено място], в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба срещу РА, до директора на дирекция ОДОП - С.. В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият административен орган е постановил решение № 2007/15.11.2016 г., с което РА е потвърден в обжалваната част на установена отговорност по чл. 19 от ДОПК за дан. период м. 08.2012 г. в размер на 2 279,25 лв. и лихви в размер на 917,56 лв. Решението е издадено от компетентен орган, при условията на заместване, видно от приложените заповед № ЗЦУ-1374/28.11.2013 г. на изпълнителния директор на НАП и болничен лист № Е20165885789, от който се установява, че А. Г. е ползвал болничен от 14.11.2016 г. до 16.11.2016 г./л.141-142 по делото/

Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП – С. на 29.12.2016 г. (решението на директора на дирекция ОДОП – С. е изпратено няколко пъти на ел. адрес на жалбоподателя на 17.11.2016 г., 13.12.2016 г. и 30.12.2016 г., но не е получено потвърждение за получаването му), в срока и по реда на чл. 155, ал.1 от ДОПК и от лице с правен интерес, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

РА №Р-22221316001292-091-001/29.08.2016 г.е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал. 2 ДОПК – от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, предвид представената заповед № РД-01-822/23.06.2015 г. /л.139-140 по делото/ на директора на ТД на НАП С.. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

В ревизионното производство не са допуснати процесуални нарушения, които могат да се квалифицират като съществени и да обосноват самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани и анализирани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Възложената ревизия на М. А. Х. е за установяване на отговорност по реда на чл. 19 от ДОПК, в качеството му на управител на Даря Е. за дължим ДДС за отделните данъчни периоди от 24.11.2011 г. до 01.02.2013 г. във вр. с установени задължения с РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 455 216,57 лв. по фактури, издадени от Ф. К. О. през данъчен период м. 12.2010 г. и допълнително начислен ДДС за данъчен период м. 08.2012 г. в

размер на 20 708,09 лв., във връзка с извършена продажба на недвижим имот, съгласно нотариален акт №40/21.08.2012 г. Отказаното с РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. право на приспадане на данъчен кредит в размер на 455 216,57 лв. не попада в обхвата на извършената ревизия за установяване на отговорност по ЗДДС.

Въз основа на извършена справка в Търговски регистър органите по приходите са установили, че М. А. Х. е бил едноличен собственик на капитала на Даря Е. в периодите 11.02.2000 г. - 10.05.2010 г. и 24.09.2010 г. - 08.11.2012 г., предвид което той се явява задължено лице по чл. 14, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК и към него следва да се насочи отговорността по реда на чл. 19 от ДОПК.

В оспорения в настоящото съдебно производство РА е посочено, че с разпоредбата на чл. 20 от ДОПК законодателят е въвел поредност при насочване на принудителното изпълнение, като е посочил главния длъжник (задължено лице по чл. 14, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК) като първи, към когото следва да бъдат насочени обезпечителните и принудителни мерки, пред законово встъпилия съдлъжник. Отбелязано е още, че от страна на приходната агенция са предприети действия по налагане на предварителни обезпечителни мерки, но дружеството не е имало достатъчно активи, с които да бъдат покрити задълженията му. С оглед установеното, органите по приходите са приели, че на М. А. Х. може и следва да бъде определена отговорност по чл. 19 от ДОПК за дължимия от Даря Е. ДДС за данъчен период м. 08.2012 г. Посочено е, че целта на производството е да се насочи установеното вземане освен към задълженото лице и към трети лица. Видно от мотивите на процесния РА, ревизиращият екип е приел за доказан фактическия състав за реализиране на отговорността на трето лице (управител) съгласно чл. 19, ал. 1 от ДОПК, включващ следните елементи:

- субект на отговорността е физическото лице М. А. Х., в качеството му на управител на Даря Е., което дружество от своя страна е задължено лице по смисъла на чл. 14, т. 1 и 2 от ДОПК;

- налице е хипотезата на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, а именно лицето М. А. Х. недобросъвестно е укрило факти и обстоятелства, с цел намаляване на дължимите данъци, доколкото към датата на изповядване на сделката - 21.08.2012 г., датата на издаване на кредитното известие - 03.09.2012 г. и датата на получаване на плащане на стойността по сделката по банков път - 04.10.2012 г., същото е било едноличен собственик на капитала на дружеството и негов управител, т.е. били са налице умисъл в действията и знание у лицето, че чрез подаването на неверни справки-декларации по ЗДДС и внасяне на данък в занижен размер, ще бъде облагодетелстван за сметка на ощетяването на републиканския бюджет.

- налице е невъзможност за събиране на публичните вземания от дружеството по влезлия в сила РА №[ЕГН]/01.08.2013 г., въпреки наложените обезпечителни мерки.

- налице е причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на М. А. Х. и последиците от тях, а именно невъзможност за събиране на задълженията на управляваното от него дружество по влязъл в сила ревизионен акт.

Проверка на данните в програмен продукт СУП в информационната система на НАП е показала, че за м. 08.2012 г. задължението за ДДС на Даря Е., установено с РА №[ЕГН]/01.08.2013 г., след извършено приспадане по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗДДС е в размер на 2 279,25 лв. Вследствие извършената ревизия и на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК е установена отговорност на лицето М. А. Х. за невнесеното задължение на Даря Е. за м. 08.2012 г. в размер на 2 279,25 лв. и са начислени лихви за забавено плащане в размер на 917,56 лв.

В хода на ревизията е извършено приобщаване на РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. и РД № 1302907 от 16.05.2013 г., с които са установени задължения на Даря Е., вследствие ревизия по ЗДДС за периода 22.11.2010 г. – 30.09.2012 г. Приобщаването е документирано с Протокол №1101422/16.03.2016 г.

В хода на съдебното производство по делото е присъединена цялата ревизионна преписка по издаване на РА №[ЕГН]/01.08.2013 г. /приложение 1 и 2 по делото/. Допълнително са събрани и писмени доказателства, представени от ответника, съставляващи Уведомление, с което жалбоподателят информира НАП, че дружеството му е откраднато и няма възможност да съдейства на ревизията, нито да изпълни задълженията на дружеството ведно с приложените към уведомлението документи.

С Определение от 25.05.2018 г. на АССГ, 16-ти състав е допуснато разкриване на банкова тайна по отношение на банковата сметка на Даря Е. относно операциите, наличностите, салдата и движенията по нея, касаещи внасяне и теглене на суми в периода 31.01.2013 г. и 01.02.2013 г.

По делото е прието и неоспорено от страните заключение по съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещо лице Д. П.. Вещото лице се е запознало с приложените по делото документи, както и въз основа на съдебно удостоверение е изискала информация от ТД на НАП С. относно подавани от Даря Е. СД по ЗДДС за периода м.02.2013 г. – м.12.2017 г. Наред с това вещото лице е проверило банкови извлечения от разплащателната сметка на Даря Е., които са присъединени към доказателствения материал по делото. Съдът кредитира заключението на вещото лице Д. П. като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените й задачи.

От всички представени в хода на съдебното производство доказателства се установява следното:

Жалбоподателят М. А. Х. е вписан като съдружник в Даря Е. с притежавани от него 50 дружествени дяла с Решение на СГС от 24.12.1992 г. С Решение на СГС от 11.02.2000 г. е извършена деноминация на капитала на дружеството, като е извършено вписване, че М. А. Х. е придобил останалите 50 дяла от дружествения капитал, което го е направило едноличен собственик. Въз основа на договор за покупко-продажба на дружествени дялове от 11.05.2010 г. М. А. Х. е прехвърлил изцяло собствеността върху всички дялове на дружеството на Е. Е. С. за сума в размер на 420 000,00 лв. Това обсътятелство е вписано на 16.06.2010 г. в ТР. На 24.09.2010 г. Е. Е. С. прехвърля собствеността върху всички дружествени дялове, притежавани от нея отново на М. А. Х. за същата сума. Видно от представения по делото договор по чл. 129 от ТЗ /л.229 по делото/ М. А. Х. е станал собственик на всички дружествени дялове, като на задната страница на договора е положен нотариален печат, удостоверяващ, че подписите на двете страни са нотариално заверени на 27.09.2010 г. от нотариус А. Л.. Към договора е представена и разписка от 27.09.2010 г./л.230 по делото/, с която Е. С. заявява, че е получила сумата от 420 000лв. от М. А. Х.. Разписката е подписана от С., която е изписала и трите си имена саморъчно. Промяната в собствеността на Даря Е. е декларирана и вписана в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 24.11.2011 г. С нотариално заверено волеизявление от 08.11.2012 г./л.231 по делото/, С. е претендирала разваляне

на договора от 24.09.2010 г. за покупко-продажба на дружествените дялове на Даря Е., поради неплащане на договорената цена от страна на М. А. Х., считано от датата на подаване на волеизявлението. На 08.11.2012 г. С. е предприела действия по вписване на новите обстоятелства пред ТР, на основание, че договорът, с който е прехвърлила дружествените дялове на М. А. Х. е развален по силата на чл. 87, ал. 2 от ЗЗД поради неплащане на договорената цена. С. е приела нов устав на дружеството, променила е седалището и адреса на управление, като за управител на дружеството е избран Й. С. С.. От страна на Агенция по вписванията е издаден отказ за вписване № 20121114104510/15.11.2012 г. /л.235 по делото/, в който длъжностното лице е приело, че не са налице валидни обстоятелства подлежащи на вписване. Изложени са подробни мотиви, че видно от договор с нотариална заверка на подписите от 27.09.2010 г. С. е продала на М. А. Х. всичките си собствени дялове за сумата от 420 000 лв. и не са представени никакви доказателства, от които да бъде видно, че цитираният договор е действително развален. Отказът за вписване е обжалван и отменен с решение №223/30.01.2013 г. на СГС, 15 състав по дело 8490/2012 г., като е указано промяната да бъде вписана. Съдията е мотивирал отмяната с факта, че по делото е представено изпратено чрез нотариус волеизявление от С. до М. А. Х. за разваляне на сключения между страните договор от 24.09.2010 г. поради неплащане на договорената цена повече от две години, по силата на което считано от датата на волеизявлението и предвид прогласеното от закона обратно действие следва да се приеме, че собственик на всички дружествени дялове е С.. С Решението на СГС са дадени задължителни указания на Агенцията по вписванията да извърши вписване на промените по партидата на Даря Е. и на 1.02.2013 г. дружеството Даря Е. отново става собственост на С.. Вещото лице е установило, че към момента на вписване на С. като собственик на капитала на Даря Е. /31.01.2013 г./ наличността на банковата сметка на дружеството е била 183 236,42 лв. На 01.02.2013 г. след вписването на новите обстоятелства по партидата на Даря Е. Й. С. С. в качеството на нов управител е изтеглил 12 000 лв. на каса, като таксата за тегленето е била 32 лв. На същата дата С. е извършил и вътрешнобанков превод в размер на 170 000 лв. към М. В. С., като е платил такса за превода в размер на 1 лв. Така крайното салдо по разплащателната сметка на Даря Е. на 01.02.2013 г. е било 1 203,42 лв. На 07.02.2013 г. с договор за покупко-продажба на дружествени дялове Е. Е. С. прехвърля собствеността на дружествените дялове на Даря Е. на С. Й. С.. Същото лице е и собственик на капитала на С енд К инвест Е., което дружество е било страна по изповяданата нотариална сделка, обективизирана в нотариален акт №40/21.08.2012 г.

На 05.02.2013 г., М. А. Х. е пуснал искова молба до СГС, в която моли взетите от едноличния собственик на капитала решения за вписване на нови обстоятелства да бъдат отменени или да бъде прогласена тяхната нищожност. Наред с това моли да бъдат наложени възбрани на всички имоти собственост на Даря Е. с цел да се избегнат бъдещи разпоредителни сделки от новия управител на дружеството. На 07.02.2013 г. М. А. Х. подава и жалба до Софийска Градска Прокуратура, в която подробно описва, какви

наличности е имало в банковата сметка на дружеството, как и от кого са изтеглени, както и сочи че дружеството притежава недвижими имоти в [населено място], чиято пазарна цена е около 4 500 000 Евро и изразява опасения, че с тях също ще бъдат предприети разпоредителни сделки от новия управител на дружеството, поради което моли да бъдат наложени възбрани.

Паралелно дружеството Даря Е. е било в процес на извършване на ревизия. В хода на ревизията жалбоподателят е подал уведомление с вх. № 3762/13.03.2013 г. по описа на НАП – С., офис Б. /л.282 и следващите по делото/, с което е искал спиране на ревизионното производство поради подаден сигнал до прокуратурата и заведени граждански и търговски дела, изходът от които е важен за ревизионното производство. В уведомлението си е изложил подробни данни за извършеното вписване в Агенция по вписванията, както и е приложил копия от всички искиви молби и жалби, които е подал в защита на интересите си. Ревизионното производство не е спряно и е приключило с издаването на РА № [ЕГН]/01.08.2013 г., който не е бил обжалван и е влезнал в сила. В констатациите на РД, който е неразделна част от РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. е посочено, че управителят на дружеството Й. С. е декларирал, че е управител на фирмата от 01.02.2013 г. и до момента не са му представени никакви счетоводни документи. Органът по приходите на база данните в ТР е приел, че в ревизираните периоди управител и собственик на капитала на дружеството е бил М. А. Х., поради което на жалбоподателя е извършена ревизията, предмет на настоящото съдебно производство. Установените задълженията с РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 455 216,57 лв. по фактури, издадени от Ф. К. О. през данъчен период м. 12.2010 г. и допълнително начислен ДДС за данъчен период м. 08.2012 г. в размер на 20 708,09 лв., във връзка с извършена продажба на недвижим имот, съгласно нотариален акт №40/21.08.2012 г. С цитирания РА е установено, че на 21.08.2012 г. М. А. Х. в качеството му на едноличен собственик на Даря Е. е извършил продажба от името на дружеството на недвижим имот, собственост на същото. Съгласно съставения нотариален акт №40/21.08.2012 г. сделката е сключена при цена в размер на 123 334,00 лв., равна на данъчната оценка на имота. Сумата е трябвало да бъде заплатена изцяло по банков път, чрез отпуснат банков кредит от П. Б. АД на купувача С енд К Инвест Е., с управител С. Й. С.. За извършената сделка от страна на Даря Е. е издадена фактура №28/21.08.2012 г. на стойност 260 400 лв. Впоследствие към фактурата е издадено кредитно известие №31/03.09.2012 г. с основание „несъстояла се сделка“. Като причина за разваляне на сделката е посочено удостоверение /стр. 100 по делото/, издадено на 03.09.2012 г. от П. Б. АД, съгласно което, считано от 29.08.2012 г. договорът за кредит, сключен между банката и купувача е прекратен. В хода на ревизията управителят на С енд К Инвест Е., в качеството му на купувач е предоставил информация, че стойността на сделката, изповядана с НА №40/21.08.2012 г., е платена изцяло на Даря Е. на 04.10.2012 г. по банкова сметка, открита в Уникредит Б. АД. Като доказателство за осъществяването на плащане към Даря Е. в размер на 123 334,00 лв. е представил платежно нареждане от 04.10.2012 г. В приобщения РА се

съдържат още констатации, че от проверка, извършена в Агенция по вписванията от страна на ревизиращия екип било установено, че изповяданата с нотариален акт №40/21.08.2012 г. сделка е в сила и няма вписване на обстоятелство, удостоверяващо нейното разваляне. Предвид установеното и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 26, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС, за м. 08.2012 г. органите по приходите са начислили на Даря Е. дължимия върху стойността на сделката ДДС в размер на 20 708,09 лв. и лихви в размер на 136,53 лв.

В РА, предмет на настоящото производство са преповторени констатациите, изложени в РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. относно извършената продажба от името на дружеството на недвижим имот, обективирана в нотариален акт №40/21.08.2012 г. В хода на настоящата ревизия, изхождайки от установените факти в РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. и приемайки, че сделката с недвижимия имот е реално извършена, ревизиращият орган е приел, че жалбоподателят е подал неверни данни в СД по ЗДДС като е декларирал издаденото КИ. Наред с това ревизиращият орган е установил, че при предприемане на обезпечителни мерки дружеството не е имало достатъчно активи, които да покрият установените задължения. Всички констатации са обусловили извода на органа по приходите, че през периода, в който управител на Даря Е. е бил М. А. Х., същият е укрил факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите и вследствие на това не са могли да бъдат събрани задължения за данъци. С процесния РА е установено още, че за м.08.2012 г. оставащото задължението за ДДС на Даря Е. е в размер на 2 279,25 лв. То произлиза от определения резултат за периода данък за внасяне в размер на 66 473,41 лв., от който е приспаднал данък по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗДДС в размер на 64 194,16 лв, поради което данъкът подлежащ на ефективно внасяне е в размер на 2 279,25 лв. Предвид факта, че към момента на продажбата на недвижимия имот собственик и управител е бил М. А. Х., органът по приходите му установява отговорност за невнесените задължения за данъци на Даря Е. за м. 08.2012 г. на основание чл. 19, ал. 1 от ДОПК в размер на 2 279,25 лв по ЗДДС и лихви в размер на 917,56 лв.

От приетото по делото и неоспорено от страните заключение по ССЕ се установява, че имотът, изповядан в нотариален акт №40/21.08.2012 г. е закупен от жалбоподателя през същата година за сумата от 234,003 лв. в т.ч. ДДС в размер на 39,000.50 лв. Съгласно справка „Хронологичен регистър“ на Даря Е. за периода от 01.01.2012 г. до 30.09.2012 г. (л. 179, прил. 1), имотът в Д. 1 е закупен от К. М. Е. чрез ЧСИ И. Т. Ч.. Имотът е осчетоводен с дата 15.06.2012 г. по дебита на сметка 203/3 със сумата 195,002.50 лв., по дебита на сметка 453/1 със сумата 39,000.50 лв. и по кредита на сметка 401/1 със сумата 234,003.00 лв. За сделката ЧСИ И. Ч. е издало документ № 0000008/15.06.2012 г. за извършена продажба по реда на чл.131 от ЗДДС, във връзка с чл.487 ГПК. Предметът на сделката е: „Производствен комплекс, находящ се в [населено място], [жк], до 108-мо у-ще, с разгъната застроена площ от 304 кв.м.". Данъчната основа е 195 002.50 лв., начисленият ДДС е 39 000.50 лв. и общата стойност на продажната цена по чл.131, ал.2 от ЗДДС е 234 003 лв. Приложено е банково извлечение от разплащателната сметка в лева на Даря Е. в Уникредит Б. от 17.05.2012 г., съгласно което Даря Е. е

превело на ЧСИ И. Ч. сумата от 216 003 лв.

Вещото лице е посочило още, че видно от представения Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 40, том II, рег. № 5193, дело № 221/2012 г. от 21.08.2012 г. (л.113-114) М. А. Х., в качеството си на едноличен собственик на капитала на Даря Е., продава „Производствен комплекс“ на С. Й. С., в качеството му на едноличен собственик на капитала на С енд К инвест Е., находящ се в [населено място], район Искър, ж.к. Д. 1. Цената на сделката по нотариален акт е 123 334 лв., която трябва да бъде заплатена изцяло по банков път, чрез отпуснат от П. Б. банков кредит на купувача С енд К инвест Е.. Издадена е фактура № [ЕГН]/21.08.2012 г. на обща стойност 260 400 лв. от Даря Е. към С енд К Инвест Е. с предмет: „Произв.к-кс в Д. 1, до 108-мо у-ще 304.00 м.кв.“, като данъчната основа на фактурата е 217,000 лв., а начисленият ДДС е 43,400 лв. Вещото лице е установило, че съгласно справка „Главна книга“ за периода 01.08.2012 г. - 31.08.2012 г., през същия месец са осчетоводени приходи по кредита на сметка 709 в размер на 236,766.14лв., вт.ч. 229,421,61 лв. в кореспонденция със сметка 411 „Клиенти“ и 7,344.53 лв. в кореспонденция със сметка 704 „Приходи за бъдещи периоди“. Експертизата е извършила сравнение на оборотите на счетоводните сметки по „главна книга“ и по оборотна ведомост за периода 01.08.2012 г. - 31.08.2012 г., при което е констатирано съответствие на оборотите по счетоводните сметки. Съгласно оборотите по сметките, продажбата на Производствен комплекс, находящ се в [населено място], район Искър, [жк], е осчетоводена при Даря Е. по дебита на сметка.411 „Клиенти“ със сумата 260 400 лв. и по кредита на сметки 709/2 „Приходи от др.продажби“ със сумата 217 000 лв., и 4532 „ДДС продажби“ със сумата 43 400 лв. Впоследствие е издадено кредитно известие № [ЕГН]/03.09.2012 г. от Даря Е. към С енд К Инвест Е., като данъчната основа на фактурата е -217,000 лв., начисленият ДДС е -43,400 лв. и общата стойност е -260,400 лв. Съгласно справка „Главна книга“ за периода 01.09.2012 г. - 30.09.2012 г., издадена от Даря Е., през месеца са осчетоводени приходи по кредита на сметка 709 в кореспонденция със сметка 411 „Клиенти“ с отрицателен знак -206,078.35 лв. и в кореспонденция със сметка 704 „Приходи за бъдещи периоди“ в размер на 7 344.53 лв. Осчетоводена е сума с отрицателен знак по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на сметка 453 -41,215.67 лв. Така вещото лице е установило, че общата сторнирана сума от дебита на сметка 411 за м.09.2012 г. е 247,294.02 лв. Експертизата е извършила сравнение на оборотите на счетоводните сметки по „главна книга“ и по оборотна ведомост за периода 01.09.2012 г. - 30.09.2012 г., издадена от [фирма]. Съгласно оборотите по сметките, сторнирането на продажбата на Производствения комплекс е осчетоводено при [фирма], както следва: дебитирана е с-ка 411 „Клиенти“ с 217,000 лв. и е кредитирана с-ка 709/2 „Приходи от др.продажби“ с 217,000 лв., дебитирана е с-ка 411 „Клиенти“ с 43,400 лв. и е кредитирана с-ка 4532 „ДДС продажби“ с 43,400 лв.

Установява се, че с Определение от 01.10.2012 г. на СГС, търговско отделение, 19 състав по гр.дело № 6029/2012 г. (л. 190, прил.1), на Производствения комплекс, предмет на изповяданата нотариална сделка е наложена възбрана. Причината за наложената възбрана е твърдението на

ищеца - Даря Е., че ответникът - С енд К Инвест Е. не е изпълнил задължението си да плати цената на имота.

Приложено е банково извлечение от разплащателната сметка в лева на Даря Е. в Уникредит Б., видно от което на 04.10.2012 г. С енд К инвест Е. е превело на Даря Е. сумата от 123,334.00 лв. с основание: „Покупка на недвижим имот нот.акт № 40/21.08.2012 г.“

Според ССЕ задължението за ДДС, установено в РА на стойност 2279.25 лв. е получено като е начислен ДДС по НА № 40/21.08.2012 г. в размер на 20,708.09 лв. Дружеството [фирма] е декларирало ДДС за внасяне в размер на 45,765.32 лв. Така общо начислен ДДС е станал в размер на 66,473.41 лв. Извършена е процедура по приспадане на ДДС от м.06.2012г. в размер на 37,681,55 лв. За м. 07.2012 г. е приспаднал ДДС в размер на 26,512.61 лв. Останал е остатък за внасяне за м.08.2012 г. в размер на 2,279.25 лв., който е предмет извършената ревизия по реда на чл. 19 от ДОПК.

*При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:*

Разпоредбата на чл. 19 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 ДОПК. Фактическите състави по чл. 19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. За разлика от типичните ревизионни производства, в които органите по приходите безусловно изискват субекта да установи изгодни за себе си факти и обстоятелства (обикновено при отказа да се признае право на данъчен кредит и при преобразуване на ФР за целите на корпоративен данък или на друг пряк данък) в хипотезата, при която се реализира отговорност по реда на чл. 19 за съответното физическо лице, всички факти, осъществяващи фактическите състави по двете алинеи на чл. 19 ДОПК следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК и в съдебното производство подлежат на главно и пълно доказване от органите по приходите, т.е задължение на администрацията е да докаже всички елементи на правопораждащия фактически състав като основание за реализиране на отговорността.

На първо място следва изрично да се посочи, че констатациите от РА, съставен на дружеството, не могат да бъдат противопоставяни на жалбоподателя в ревизията за ангажиране на отговорността му по чл. 19 ДОПК, тъй като двете отговорности са различни и произтичат от различни фактически състави. Издаденият РА спрямо дружеството има доказателствено значение единствено и само досежно наличието и размера на установените задължения спрямо дружеството и периода, за който са установени тези задължения.

Съвкупният анализ на разпоредбите на чл. 19, чл. 20 и чл. 21 ДОПК, води до извода, че става въпрос за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. Субсидиарността касае обезпечението/изпълнението на установеното задължение (чл. 20 ДОПК), като тя е функция от изпълването на съответния фактически състав, визиран в нормата на чл. 19 ДОПК. Претендира се с РА, че става въпрос за състава на

чл. 19, ал. 1 ДОПК, според която разпоредба 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. Анализът на посочените разпоредби води до извода, че субект на тази отговорност е съответен орган на управление или управител на задължено лице, като тя е функция от правноорганизационната му връзка със задълженото лице по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК и то към момента, в който задължението е възникнало.

Съставът изисква и укриване на факти и обстоятелства, които посоченият особен субект на нормата е длъжен по закон (т.е. изпълнявайки императивна законова разпоредба) да обяви по съответния ред пред съответния орган по приходите и то имащи значение за съответния материален данъчен състав към момента на проявлението им.

Освен това съставът на нормата изисква пряка и непосредствена причинно-следствена връзка между укриването на тези факти и обстоятелства от съответния компетентен орган, пред който те е трябвало да бъдат обявени и то към момента на проявлението им, относимо към съответния данъчен състав и невъзможността да се съберат задължения за данъци, респ. осигурителни вноски, които произтичат от проявлението на именно този данъчен състав и към този момент.

Основен длъжник е лицето по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК. Встъпващ съдлъжник е неговият управител или член на управителен орган. В процесния случай тези две фигури се препокриват. Предпоставка за встъпването е укриването от орган по приходите или от публичен изпълнител на факти и обстоятелства, които лицето е длъжно да обяви пред тях и като резултат да не може да се събере задължението за данъци или задължителни осигурителни вноски. Отговорността е до размера на несъбраното.

По първия елемент от фактическия състав, настоящата инстанция приема следното: по делото няма спор, че към момента на проявлението на данъчния състав, жалбоподателят е бил едноличен собственик на капитала и управител на Даря Е., а и това се установява от материалите по преписката. Не се спори и досежно факта, че Даря Е. има установени задължения с РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. в размер на 2 279,25 лв.

Вторият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК изисква лицето, в качеството си на член на орган на управление да „укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител...“. Информирането на приходната администрация за извършените и получените облагаеми доставки се извършва във формата на справка-декларация - чл. 125 ЗДДС, чл. 115 ППЗДДС и приложение № 13 към ППЗДДС. Укриването на факти и обстоятелства от правно значение предполага наличието на умисъл с оглед на посочената в нормата причинно-следствена връзка между това деяние и невъзможността да се съберат публични вземания като последица от него. В тази хипотеза са мислими две проявни форми - бездействие (липса на дължимо поведение към приходната администрация за посочване на

настъпили факти и обстоятелства) или действие (активно поведение на субекта, с което настъпили факти и обстоятелства се прикриват от компетентната администрация). Въз основа на изложеното органите по приходите следва да докажат, че лицето: 1. е укрило; 2. факти и обстоятелства; 3. които по закон е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител.

Субективният елемент (укриването) от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК органите по приходите обосновават с това, че М. А. Х. недобросъвестно е укрило факти и обстоятелства с цел намаляване на дължимите данъци, доколкото към датата на изповядване на сделката – 21.08.2012 г., датата на издаване на кредитното известие – 03.09.2012 г. и датата на получаване на плащане на стойността по сделката по банков път – 04.10.2012 г. същото е било едноличен собственик на капитала на дружеството. Наред с това е прието, че чрез издаване на КИ и включването му в СД по ЗДДС, жалбоподателят е укрил извършената продажба на имот, по която сделка е следвало да начисли ДДС.

Укриването на факти и обстоятелства от правно значение предполага наличието на умисъл (недобросъвестност) с оглед на посочената в нормата причинно-следствена връзка между това деяние и невъзможността да се съберат публични вземания в следствие на него. Всъщност деянието има в тази хипотеза две проявни форми - на бездействие (липса на дължимо поведение към приходната администрация за посочване на проявени факти и обстоятелства) или на действие (съответно поведение на субекта, с което проявени факти и обстоятелства се прикриват активно от компетентната администрация). Т.е. следва да е налице волево поведение на субекта, което цели пряко именно укриването на проявените факти и обстоятелства или преследвайки друга цел, съзнателно се укриват тези факти и обстоятелства. Анализът на разпоредбата води до извода, че именно към момента на проявлението им и проявлението на съответния данъчен състав, за който посочените факти и обстоятелства, трябва да е налице и съзнаването от страна на субекта, че неговото волево поведение неминуемо води до невъзможността да се съберат произтичащите от проявлението на данъчния състав публични задължения и то поне в определяем/определен размер - т.е. че е налице каузалност.

От друга страна, обективната невъзможност да се съберат задълженията за данъци/осигурителни вноски, като пряка последица от укриването на фактите и обстоятелствата, е предвидена в състава на нормата, като редакцията на нормата (с оглед характера ѝ) не може да се тълкува разширително, нито да се свързва със затрудняване или само с ограничаване на възможностите за принудителното събиране на съответните задължения. Затова следва да се приеме, че според текста на закона тази предпоставка означава доказване, че задълженията не могат да бъдат събрани въпреки предприетите действия на приходната администрация, респ. на публичния изпълнител.

Укриването на факти и обстоятелства е недопустимо презюмирано с наличието на влезлия в сила РА, издаден на Даря Е., установяващ недекларирани задължения по ЗДДС във връзка с продажба на недвижим имот. Органът по приходите е приел, че след като сделката е вписана в

Имотния регистър и след като е получено плащане, то продажбата е реално извършена и за нея се дължи ДДС, което жалбоподателят не е декларирал, нито платил, предвид което умишлено е укрив факти и обстоятелства с цел внасяне на данък в занижен размер. Формално погледнато сделката е изповядана, но органът по приходите не е взел предвид другите условия, уговорени между страните, вследствие на които имотът е останал в патримониума на дружеството. Установява се, че сделката е развалена от страна на жалбоподателя, тъй като банката е прекратила договора за отпуснат кредит с купувача. Предвид липсата на насрещна престация жалбоподателят е анулирал издадената фактура на стойност 260 400 лв. като е издал кредитно известие, което е осчетоводено по надлежния ред в счетоводството му и е декларирано в съответните СД по ЗДДС. Впоследствие действително Даря Е. получава превод с основание покупка на имот на стойност 123 334 лв., но тази сума е различна от стойността на издадената във връзка с изповяданата нотариална сделка фактура /260 400 лв./, поради което не може да се приеме, че имотът е платен от купувача, както е твърдял С. С. пред приходните органи. Видно от приетата по делото експертиза имотът е закупен чрез ЧСИ И. Ч. за сумата от 234 003 лв., т.е. преведената от С енд К Инвест Е. сума е почти наполовина по ниска от сумата на придобиване на имота. Още повече дни преди да бъде извършен преводът от 123 334 лв. на имота е наложена възбрана по искане на Даря Е. с твърдението, че С енд К Инвест Е. не е платило цената на имота, което е още едно доказателство, че волята на собственика на имота е той да остане в патримониума на дружеството.

На следващо място не е налице и вторият елемент от фактическия състав - недобросъвестно да са били укривани факти и обстоятелства. От приетото по делото заключение по ССЕ се установява, че жалбоподателят е осчетоводявал надлежно всички факти и обстоятелства възникнали във връзка с продажбата на недвижимия имот, като същите са били декларирани и в съответните СД по ЗДДС. Всички действия на жалбоподателя ясно показват, че сделката е развалена, а именно издадено е кредитно известие, с което фактурата е анулирана, както и на имота е наложена възбрана по съдебен ред с цел да бъдат избегнати бъдещи разпоредителни сделки с него. За пълнота на изложеното, следващият трети елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК е обективната невъзможност да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Приходната администрация е посочила единствено, че е налице невъзможност за събиране на публичните вземания от дружеството по влезлия в сила РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. въпреки наложените обезпечителни мерки. Няма данни по отношение на момента, от който е настъпила невъзможността задълженията на Даря Е. да бъдат събрани, нито са налице данни, че едноличният собственик на капитала към този момент умишлено се е разпоредил с имуществото на дружеството, за да се стигне до невъзможност за събиране на публичните вземания. Този факт е от особено значение относно установяване на датата на възникване на евентуалните задължения за Х. към бюджета, тъй като отговорността на лицето по чл. 19, ал. 1 ДОПК е субсидирана и тя възниква едва от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и

задължителни осигурителни вноски не могат да бъдат събрани от лицето по чл. 14, т. 1 и 2 ДОПК (Решение № 11243 от 25.10.2016 г. на ВАС по адм. д. № 5683/2016 г.) Наред с това вещото лице е установило, че до момента, в който жалбоподателят е бил вписан като едноличен собственик на капитала на дружеството, в сметките е имало достатъчно налични средства, които е можело да покрият възникналите към приходната администрация задължения. Дружеството е развивало дейност и е реализирало приходи от наеми. Впоследствие почти всички средства на Даря Е. са били изтеглени от новия едноличен собственик на капитала, предвид което е била налице обективна възможност задълженията за данъци и задължителни вноски да бъдат събрани.

Недоказан е и четвъртият елемент от фактическия състав на чл. 19, ал. 1 ДОПК - причинно-следствена връзка между поведението на жалбоподателя и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски. Законът изисква поведението на член на органа на управление да е единствената причина за невъзможността да бъдат събрани публичните вземания (Решение № 10730 от 13.10.2016 г. на ВАС по адм. д. № 6621/2015 г., Решение № 2697 от 26.02.2013 г. на ВАС по адм. д. № 7027/2012 г., решение по адм. д. 7036/2012 г. на ВАС и др.). В случая не може да се приеме, че невъзможността да бъдат събрани публичните вземания на търговското дружество е пряка и непосредствена последица единствено и само от поведението на жалбоподателя, което по изложени по-горе мотиви не попада в хипотезата на чл. 19, ал. 1 ДОПК.

При това положение, настоящата инстанция намира, че никакво убедително доказателство за укриване на факт или обстоятелство, релевантен към изискванията на състава на чл. 19, ал. 1 ДОПК, не е установен в настоящата ревизия, вследствие на което не може да се претендира и наличие на причинно - следствена връзка между укриване на виновни факти и обстоятелства и невъзможността да се съберат установените впоследствие публични вземания за ДДС. Органът по приходите е разполагал с всички доказателства за развитите се отношения между жалбоподателя и вписания нов собственик на капитала на Даря Е. още в хода на извършената ревизия на дружеството, видно от съдържащите се доказателства в ревизионната преписка към РА № [ЕГН]/01.08.2013 г. Въпреки подаденото от страна на жалбоподателя уведомление, подробно описано по-горе в съдебното решение и прилагането на всички подадени жалби и иски молби в защита на интересите си, ревизиращият екип е подходил чисто формално без да отчита спецификите възникнали при смяна собствеността на дружеството.

При този анализ съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите, при спазване на изискванията за форма и съдържание, в изпълнение на предвидените в ДОПК процесуални правила, но в нарушение на материалния закон и подлежи на отмяна.

При този изход на спора и с оглед и своевременно заявеното искане от страна на жалбоподателя, ответникът следва да заплати на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК направените по делото разноски в размер на 443 лв. (10 лв. – държавна такса и 433 лв. – депозит за ССЕ). Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение по чл. 161, ал. 3 ДОПК, което

съдът намира за неоснователно. В случая всички ангажирани доказателства от жалбоподателя са били представени още в хода на извършеното ревизионно производство на Даря Е. и са били на разположение на приходната администрация, предвид което те не са нови за страната и не е налице хипотезата на чл. 161, ал. 3 от ДОПК.

**Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК,  
Административен съд София – град, Трето отделение, 16 – ти състав**

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на М. А. Х. с ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт №Р-22221316001292-091-001/29.08.2016 г., издаден съвместно от Методи Г. М. – орган, възложил ревизията, и Х. Б. М. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 2007/15.11.2016 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – [населено място].

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на М. А. Х. с ЕГН [ЕГН], сумата от 443 (четирисотин четиридесет и три) лева, представляваща разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

**Съдия:**